



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.900018/2013-18
ACÓRDÃO	3202-003.616 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIBER EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

DECADÊNCIA E RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

A atividade de recomposição da escrita fiscal está relacionada com a correta quantificação do valor do tributo, não sofrendo nenhuma limitação temporal em face das regras de decadência, as quais apenas se aplicam à atividade do fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS. CERTEZA E LIQUIDEZ.

Em sede de restituição/compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Não resta caracterizada a nulidade se o impugnante, a partir do despacho decisório, assimila as consequências do fato que deu origem ao indeferimento do Pedido de Restituição, que lhe possibilitem saber quais pontos devem ser esclarecidos em sua defesa, para comprovação de seu direito creditório.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares de cerceamento do direito de defesa e de decadência para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Em análise no presente processo o litígio decorrente de Despacho Decisório emitido eletronicamente pelo SCC quando da análise do(s) PER/DCOMP nele mencionado(s), transmitido(s) para utilização do saldo credor do IPI apurado no 2º trimestre/2011, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 09-74.321, da 3ª Turma da DRJ/JFA:

Em análise no presente processo o litígio decorrente de Despacho Decisório emitido eletronicamente pelo SCC quando da análise do(s) PER/DCOMP nele mencionado(s), transmitido(s) para utilização do saldo credor do IPI apurado no 2º trimestre/2011, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Segundo o Despacho Decisório:

A Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando: - nulidade do Despacho Decisório e da Informação Fiscal por cerceamento do direito de defesa; - decadência dos débitos lançados na reconstituição da escrita; - a legitimidade dos créditos pleiteados.

Com base nesses argumentos, solicita:

É o relatório.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011 DISPENSA DE EMENTA.

Ementa dispensada nos termos do inciso II do art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

III – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA IV – DECADÊNCIA DO DIREITO DE A RFB EFETUAR A RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL DA RECORRENTE V – DOS CRÉDITOS DO PERÍODO ANTERIOR VI - EFETIVA EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR – RECOMPOSIÇÃO DAS APURAÇÕES VII – PEDIDOS Diante do exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para que seja homologada integralmente a compensação declarada e, consequentemente, extinto os débitos exigidos.

Subsidiariamente, caso se entenda que os documentos acostados ao presente processo administrativo não são suficientes para a comprovação da existência do crédito, o que apenas para argumentar se admite, requer-se, com base nos princípios da verdade material e da liberdade da apreciação da prova, bem como

do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, seja determinada a baixa dos autos para realização de diligência.

Por fim, requer a suspensão do presente processo até que os demais Recursos sejam apreciados ou, ainda, determinada a reunião do presente processo aos demais, para que sejam julgados conjuntamente, evitando-se, assim, decisões contraditórias.

VOTO

Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Relatora.

Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Do alegado cerceamento do direito de defesa

A recorrente reitera que “após a fiscalização mencionar que o seu entendimento encontra respaldo na SCI nº 1/2011, a mesma efetuou incessante pesquisa na rede mundial de computadores com o objetivo de acessar a referida norma. Contudo, fato é que a Recorrente não logrou êxito, pois a SCI em tela simplesmente não está acessível, nem mesmo no sistema da própria RFB de localização de normas”.

Destarte, a impossibilidade de a Recorrente ter acesso ao teor da SCI nº 1/2011 macula todo o ato administrativo, devendo ser anulado o acórdão recorrido e, consequentemente, o despacho decisório, a fim de que haja a homologação integral da compensação pleiteada e a consequente extinção do crédito tributário.

Até porque, foi com o respaldo dessa SCI que a fiscalização reapurou a escrita fiscal da Recorrente e constatou a existência de débitos que justificaram a glosa de parte do seu direito creditório. Esse fato, por si só, já justifica a necessidade de a Recorrente ter acesso àquela norma, na medida é seu direito saber o fundamento jurídico utilizado pela fiscalização para o “lançamento” do tributo, de acordo o art. 142 do CTN.

Conforme bem pontuado pela DRJ, a autoridade fiscal deixou claramente assentada a fundamentação adotada ao afirmar que “Não há prazo extintivo do direito de a fazenda pública levar em conta todos os débitos de IPI correspondentes a efetivos fatos geradores ocorridos, para efeito de quantificação de direito creditório desse imposto pleiteado pelo sujeito passivo.” E apenas mencionou que tal entendimento encontra respaldo na referida SCI.

O que resulta daí é que a motivação adotada pela autoridade fiscal está perfeitamente delineada, o que possibilitou o pleno exercício do direito de

defesa. De fato, a Manifestante, na argumentação de mérito, contraditou o argumento com as razões que entendeu cabíveis.

Diante do exposto, conclui-se que não restaram configuradas as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, inexistindo vício no despacho decisório ou no acórdão recorrido. Ademais, a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar o alegado direito creditório, limitando-se à reiteração de argumentos já analisados e afastados, sem a apresentação de elementos novos capazes de infirmar as conclusões adotadas.

Da alegada decadência

A recorrente reitera que a Fiscalização apurou débitos relativos ao 2º TRI/2011 e os considerou para efeito da reconstituição da escrita. Entretanto, a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 14/04/2014 e, assim, somente poderiam ser exigidos valores a partir da data de 14/04/2009, sob pena de violação aos arts. 150, § 4º e incisos V e VII do art. 156, todos do CTN.

No entanto, conforme bem detalhado pela DRJ, verifica-se que não há débitos apurados pela Fiscalização no 2º TRI/2011.

Além disso, a Manifestante faz confusão entre a mera reconstituição da escrita e o lançamento de saldo devedor do imposto. Apenas neste último caso – lançamento de saldos devedores – atuam as regras do CTN norteadoras do instituto da decadência.

Como bem afirmou a autoridade fiscal, levar em consideração débitos para efeito de reconstituição da escrita do respectivo período de apuração é possível sem que, com isso, seja disparada a aplicação das regras de decadência.

Finalmente, é inepta a alegação de decadência também pelo fato de que o período de apuração em apreço (2º TRI/2011) é posterior a abril de 2009, fora, portanto, do período em que se poderia discutir eventual decadência.

Portanto, fica afastado o argumento da decadência.

No entanto, nenhuma das normas que dispõem sobre a decadência do direito do Fisco, sejam aquelas constantes do CTN, sejam as constantes dos Regulamentos do IPI, limita ou impede a fiscalização de fazer a recomposição dos saldos da escrita fiscal para além dos cinco anos anteriores à data de lançamento.

Nesse passo, as normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do CTN e 173 do CTN determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo decorrente da inércia da fiscalização no exercício do poder-dever de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Expirado os prazos estabelecidos nos referidos dispositivos legais, perece o direito Fisco e considera-se definitivamente extinto o crédito tributário relativo aos fatos geradores caducos.

No exercício da atividade de lançamento, um dos deveres da fiscalização consiste na quantificação correta do tributo devido (art. 142 do CTN). E no caso do IPI, para que isso aconteça,

não pode existir nenhuma limitação à recomposição dos saldos da escrita fiscal, especialmente em infrações continuadas, como é o caso do aproveitamento de créditos indevidos ou a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída, onde a irregularidade vai se repetindo e seus efeitos vão se propagando por vários períodos de apuração.

A possibilidade de a fiscalização recompor os saldos da escrita fiscal do IPI, relativamente a períodos anteriores aos cinco anos que antecederam a autuação, não é obstada pelas normas que regulam a decadência, pois tal atividade (de recompor a escrita) visa à correta apuração do quantum debeat ao cabo de cada período de apuração. A recomposição dos saldos da escrita fiscal é uma atividade preparatória do lançamento, mas não é o lançamento.

A fiscalização pode retroagir a recomposição da escrita a tempos imemoriais, pois não há vedação legal a esse procedimento. A vedação se restringe a constituir o crédito tributário pelo lançamento. Se após a recomposição da escrita a fiscalização apurar saldos devedores do imposto, só poderá exigir, por meio de lançamento de ofício, os débitos apurados nos cinco anos anteriores à data do lançamento, observadas as regras de contagem estabelecidas nos arts. 150, § 4º do CTN ou no art. 173, I, do CTN.

Ao assim proceder, a fiscalização não está alterando o lançamento por homologação (ou seja, a norma individual e concreta introduzida pelo contribuinte no sistema) relativamente aos períodos já decaídos, pois a exigência contida no lançamento de ofício só abarca os cinco anos anteriores à data em que ocorreu o lançamento.

Portanto, inexistente limitação temporal à reconstituição da escrita fiscal para fins de apuração de eventuais créditos e/ou débitos do IPI, tratando-se de procedimento inerente à auditoria fiscal, na qual, débitos e créditos do imposto são recalculados com base nas apurações levadas a efeito. Somente débitos apurados e não confessados ou constituídos se submeterão à regra decadencial na hipótese de lançamento de ofício.

Assim, diante das considerações afastando a preliminar de decadência.

Da alegada legitimidade dos créditos pleiteados

A recorrente defende que “a suposta ausência de saldo credor ao final do 3º trimestre de 2007 provocou um efeito em cascata nos pedidos seguintes de ressarcimento da Recorrente, já que reduziu o saldo credor final daquele período, com consequências nas apurações seguintes, como a suposta inexistência de crédito ao final do 4º trimestre de 2007 e dos trimestres seguintes”.

Ou seja, a inexistência de saldo credor ao final do 4º trimestre de 2007, provocado pela suposta ausência de crédito ao final do 3º trimestre de 2007, fez com que o campo saldo credor dos períodos anteriores estivesse zerado, o que supostamente levou a inexistência de créditos suficientes para os períodos posteriores.

A título de exemplo, por meio de Recurso Voluntário apresentado nos autos do PAF nº 11080.900005/2013-31, a Recorrente demonstrou que (a) havia, dentro do

3º trimestre de 2007, a existência de créditos de IPI no valor de R\$ 1.036.098,42, comprovado por meio tanto do seu Registro de Apuração de IPI (RAIPI) quanto por meio da PER/DCOMP de crédito nº 14150.79411.280810.1.1.01-7585; e (b) daquele montante (R\$ 1.036.098,42), apenas a quantia de R\$ 761.153,55 foi glosada pela fiscalização, por já ter sido objeto de uma PER/DCOMP anterior, motivo pelo qual restou um saldo credor de R\$ 274.944,87 (R\$ 1.036.098,42 - R\$ 761.153,55) que em nenhum momento foi invalidado pela fiscalização, sendo passível de ser transportado para o 4º Trimestre de 2007 e daí por diante.

Por isso, considerando que as glosas de créditos se iniciaram no 3º trimestre de 2007 e a partir do momento em que a Recorrente demonstrou a existência de saldo credor ao final do 3º trimestre de 2007 e que parte dele, no montante de R\$ 274.944,87, não foi questionado pela fiscalização, não existem fundamentos fáticos ou jurídicos para desconsiderar tal diferença e, conseqüentemente, não reconhecer a existência dos saldos credores dos trimestres posteriores.

No entanto, conforme detalhado pela DRJ, verifica-se a seguinte apuração para o 1º Trimestre de 2012:

Temos a seguinte apuração para o 2º Trimestre de 2011:

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,Abr/2011	330.190,11	0,00	0,00	330.190,11	26.606,14	0,00	0,00	26.606,14	91.489,41	0,00	91.489,41
Mensal,Mai/2011	420.249,64	0,00	0,00	420.249,64	64.730,26	0,00	0,00	64.730,26	86.966,49	0,00	86.966,49
Mensal,Jun/2011	281.015,84	0,00	0,00	281.015,84	100.149,30	0,00	0,00	100.149,30	90.113,44	0,00	90.113,44

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	0,00	0,00	0,00	26.606,14	330.190,11	91.489,41	0,00	265.306,84	265.306,84	0,00
Mensal,Mai/2011	0,00	265.306,84	265.306,84	64.730,26	420.249,64	86.966,49	0,00	663.320,25	663.320,25	0,00
Mensal,Jun/2011	0,00	663.320,25	663.320,25	100.149,30	281.015,84	90.113,44	10.035,86	944.336,09	954.371,95	0,00

No presente caso, verifica-se que está correto o valor zerado do saldo credor de período anterior do mês de abril de 2011. Consultados os sistemas informatizados da RFB, verificou-se que a Interessada apresentou, em 26/07/2011, o PER/DCOMP nº 30126.02092.260711.1.1.01-3659, requerendo ressarcimento de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) do 1º trimestre de 2011, no valor total de R\$ 1.033.620,79. Da análise do pleito resultou o Despacho Decisório que deferiu em parte o direito creditório pleiteado, no montante de R\$ 901.036,41. Referido montante foi totalmente utilizado na homologação parcial da DCOMP nº 11274.41532.300811.1.3.01-6647. Portanto, não restou qualquer valor a ser transferido para o mês de ABRIL/2011.

O Despacho Decisório e, portanto, a apuração do 1º TRI/2011, foi ratificado pelo julgamento em 1ª instância administrativa (vide Acórdão nº 09-074.320 da 3ª Turma da DRJ/JFA, processo nº 11080-900.017/2013-65).

Assim, não restando saldo credor ao final do 1º TRI/2011, fica explicado o valor ZERO do campo “saldo credor de período anterior” do mês de ABRIL/2011.

Além disso, não se verifica qualquer erro nas informações relativas aos créditos e débitos no 2º TRI/2011, correspondendo referidos valores àqueles informados pela Manifestante.

Por outro lado, a recorrente reitera que o valor de R\$ 603.645,60 foi informado, de forma equivocada, no PER/DCOMP relativo ao 4º TRI/2010. E, ainda, que essa informação equivocada poderia ter causado divergência entre o saldo credor a que faria jus e aquele apurado pelo SCC.

E, justamente em atenção a esse princípio, entendendo que os documentos anexados aos autos não seriam suficientes para comprovação do direito creditório pleiteado, deveria a DRJ ter determinado a baixa dos autos em diligência para verificar se o valor de R\$ 603.645,60 teria sido ou não de fato regularizado, a partir da reconstituição da apuração da Recorrente e com a apresentação/juntada da documentação pertinente.

No entanto, verifica-se o seguinte valor informado como saldo credor de período anterior no mês de outubro de 2010:

- No PER 41341.71709.310311.1.1.01-2090 (4º TRI/2010):

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS

Por Entradas do Mercado Nacional	253.377,78
Por Entradas do Mercado Externo	88.791,84
Estorno de Débitos	0,00
Crédito Presumido	0,00
Créditos Extemporâneos	0,00
Demais Créditos	37,13
Outros Créditos	37,13
Saldo Credor no Período Anterior	4.449.385,02
Crédito Total	4.791.591,77

No Livro Registro e Apuração do IPI:

CERR EMPRESAS ACIONARIAS LTDA INSCRIÇÃO: 066.000.000-00 OUT: 08/08/00-26 RUA: 60 MÊS: OUTUBRO DE 2010	
RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO	VALORES
CRÉDITO DO IMPOSTO	CALCULO AJUSTADO SOMA
001 - POR ENTRADAS DO MERCADO NACIONAL	253.377,78
002 - POR ENTRADAS DO MERCADO EXTERNO	88.791,84
003 - POR SAÍDAS PV DO MERCADO EXTERNO	0,00
004 - ESTORNO DE DÉBITOS (RESCISÓRIAS APURADAS)	
005 - CANCELAMENTO DE CRÉDITOS (RESCISÓRIAS APURADAS)	
- Ref Nº 50039 Polígono	37,13
006 - SUB-TOTAL	37,13
007 - SALDO CREDOR NO PERÍODO ANTERIOR	4.449.385,02
008 - TOTAL	4.791.591,77

Note-se que os valores são idênticos.

Assim, verifica-se que não houve a demonstração de que algum valor de crédito legítimo tenha sido desconsiderado. Por outro lado, a Recorrente não trouxe nenhuma demonstração de equívoco dos cálculos que pudessem infirmar as conclusões da autoridade fiscalizadora.

Portanto, à vista dos fundamentos consignados na decisão recorrida e do conjunto probatório constante dos autos, incumbia à Recorrente esclarecer as divergências apontadas, bem como comprovar o alegado direito creditório, ônus do qual não se desincumbiu. Ao revés, limitou-se a reproduzir as alegações já deduzidas na manifestação de inconformidade, sem trazer elementos novos aptos a infirmar as conclusões adotadas.

No que se refere ao pedido de diligência, tal providência não se presta a suprir a injustificada inércia probatória da parte a quem incumbe o ônus da prova, razão pela qual deve ser indeferido.

Ademais, embora a Recorrente sustente a existência de direito creditório, cumpre ressaltar que, nos processos que versam sobre compensação, o ônus da prova incumbe àquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, e do art. 373 do CPC.

No caso em exame, não foram carreados aos autos elementos probatórios suficientes e idôneos a comprovar o alegado direito creditório, circunstância que impõe o indeferimento do pleito.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro