



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.901009/2010-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.110 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.

Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração, por entender que o vício apontado é inexistente.

*Assinado Digitalmente*

**Mario Sergio Martinez Piccini** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marco Unaian Neves de Miranda(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lázaro Antonio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

EMBARGANTE: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA

EMBARGADO: FAZENDA NACIONAL

Trata-se de Embargos opostos pela Recorrente face a decisão constante no Acórdão CARF nº 3302-010.995, de 26/05/2021, conforme sua ementa/dispositivo, *verbis*:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

*PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.*

*Em processos de ressarcimento, restituição e compensação, recai sobre o sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a natureza, a certeza e a liquidez do crédito pretendido. Não há como reconhecer crédito cuja natureza, certeza e liquidez não restaram comprovadas por meio de escrituração contábil-fiscal e documentos que a suportem.*

*Não há que se falar em violação a princípios jurídicos, entre os quais, aqueles da verdade material, contraditório e ampla defesa, quando o tribunal administrativo, ancorado na correta premissa de que sobre o sujeito passivo recai o ônus da prova e na constatação de insuficiência de provas do direito alegado, conclui pelo indeferimento da compensação declarada e afasta pedido de diligência.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Descabe a realização de diligência ou perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já em manifestação de inconformidade. Procedimentos de diligência e perícia não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.*

O Embargante sustenta que o Acórdão apresenta os seguintes vícios:

1. Omissão em relação à orientação da Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto à aplicação do artigo 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, ou seja, a possibilidade de apreciação de documentos juntados em sede de recurso voluntário;
2. Obscuridade na adoção da sistemática de recursos repetitivos, uma vez que no paradigma houve a apreciação individual e concreta dos documentos juntados, não sendo possível estender a aplicação da decisão sem a devida apreciação do conjunto probatório próprio deste processo.

Os Embargos de Declaração foram admitidos em Despacho de Admissibilidade de 03/08/2021, após análise das alegações e cabimento, dentro do previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com os dizeres abaixo:

- O artigo 47 do Anexo II do RICARF prevê a adoção da sistemática de julgamento de recursos repetitivos, nos seguintes termos:
  - Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.
  - § 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)Constata-se que a sistemática de julgamento de recursos repetitivos tem como pressuposto a idêntica questão de direito, razão pela qual apenas o processo paradigma é apreciado e sua decisão replicada aos demais processos. De fato, os processos selecionados para compor o lote de recursos repetitivos não são apreciados pelo relator do paradigma nem pelo presidente da turma, que fica designado como redator dos processos repetitivos.
- Assim, possui razão a embargante, pois a decisão proferida no paradigma não se limitou à matéria de direito, mas também adentrou a apreciação

das provas juntadas aos autos, o que, de fato, não foi realizado nos processos que compuseram o lote de processos repetitivos.

- Destarte, há necessidade de o colegiado efetivamente apreciar as provas juntadas no processo, não sendo possível replicar a análise produzida no paradigma, sem a devida verificação da correspondência entre as provas pelo colegiado
- Com base nas razões acima expostas, admito, parcialmente, os embargos de declaração opostos pelo contribuinte para sanar a obscuridade alegada.
- Encaminhe-se para novo sorteio no âmbito desta turma, uma vez que trata-se de embargos de acórdão de repetitivos, conforme artigo 4º da Portaria CARF nº 145/2018, não devendo haver formação de novo lote de repetitivos, em razão da discussão se cingir à apreciação das provas juntadas em cada processo

Assim, somente o Embargo de Declaração expresso no item 2 foi admitido.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator.

### I - ADMISSIBILIDADE

Conheço dos Embargos, por serem tempestivos, tratarem de matéria de competência desta turma e cumprirem os demais requisitos ora exigidos.

### II – MÉRITO

O julgamento do Acórdão tem tela seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo aplicado o decidido no Acórdão **3302-010.991**, de 26/05/2021, prolatado no julgamento do processo **13603.901.006/2010-39**, paradigma ao qual este foi vinculado.

A controvérsia cinge-se em verificar se os documentos aqui acostados não foram apreciados.

No Acórdão paradigma extrai-se o motivo da não aceitação dos documentos para comprovação do Direito Creditório alegado (folhas 6-8 do Acórdão):

- *Na verdade, ainda que afastássemos a preclusão, uma análise sumária dos documentos apresentados no recurso voluntário evidencia que não há provas suficientes para a comprovação do direito alegado pela recorrente. Explico.*
- *Compulsando os autos, observa-se que o sujeito passivo traz “espelhos das notas fiscais” - no dizer expresso no recurso voluntário, mas não apresenta os próprios documentos fiscais revestidos de todas as formalidades que lhe são próprias para a produção de eficácia perante terceiros, inclusive perante o Fisco.*
- *Com efeito, examinando os referidos espelhos, não se pode concluir se representam extratos simplificados de DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, se extratos de sistemas internos utilizados pela recorrente para gerenciar suas operações ou se meras faturas sem eficácia probatória perante a Administração.*
- *No caso de nota fiscal eletrônica (NF-e), é plenamente sabido que o DANFE – que, aliás, possui uma chave de identificação ou de acesso, para consulta das informações da nota fiscal eletrônica, ausente no impresso juntado pela recorrente - não se confunde com as notas fiscais em si. Nesses casos de NF-e, o sujeito passivo deve apresentar, além de DANFE, os arquivos de notas fiscais para que a autoridade tributária possa fazer as verificações de praxe. Já no caso de notas fiscais impressas, outros elementos formais são necessários, inclusive a indicação do número da via – omissão que se nota no espelho trazido pela recorrente.*
- *Analisando os espelhos trazidos, o que se pode concluir é que não representam cópias de notas fiscais físicas, não representam uma das vias de um documento impresso, não são notas fiscais eletrônicas – estas são apresentáveis em arquivo digital - e não correspondem sequer a um DANFE – falta-lhe uma chave de acesso, assinaturas, aposição de carimbos de movimentação, etc.*
- *Saliente-se que é dever da recorrente manter arquivo digital das notas fiscais eletrônicas pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda de documentos fiscais, devendo apresentar à Administração Tributária quando solicitado. No caso dos autos, simples extrato foi apresentado, mera representação gráfica sem qualquer elemento adicional que permita aferir sua autenticidade e validade.*
- *Pois bem. Além da ausência da apresentação das notas fiscais, o cotejo dos documentos apresentados apontam, ainda, para outras lacunas probatórias que tornam incerto o direito creditório postulado. Explico.*
- *Em primeiro lugar, veja-se que há “espelhos” de notas de entrada que se referem a aquisições de empresa estrangeira. Nesses casos, nos espelhos não constam qualquer indicação do invoice representativo da aquisição nem mesmo a apresentação desta última documentação.*

- *Caberia ao sujeito passivo apresentar os documentos relacionados à operação de importação, a fim de demonstrar a natureza e a efetiva ocorrência de tais operações.*
- *Em segundo lugar, verifica-se que há espelhos que se referem a aquisições de fornecedores que são, ao menos prima facie, contribuintes do IPI. Nesse ponto, fica a questão acerca da não apresentação de nota fiscal de aquisição de supostos insumos emitida pelo fornecedor. Em seu recurso, o sujeito passivo não explica a razão de ter emitido nota de entrada e não ter apresentado nota de aquisição emitida pelo fornecedor.*
- *Observe-se, ainda, que há “espelho” de nota fiscal cujos produtos descritos são “produto genérico”. Nesse caso, não há como apurar a natureza do produto adquirido, se ele, de fato, representa insumos no âmbito do IPI.*
- *Como se vê, há lacunas não superadas com o recurso voluntário e que lançam incerteza sobre o direito creditório reclamado.*
- *É de se sublinhar que, nesse momento processual avançado, a mera apresentação de documentos que deveriam ter sido apresentados durante a análise fiscal não basta. Nessa fase recursal, seria necessária a apresentação de todos os elementos para demonstrar, de forma suficiente e cabal, a natureza, a existência, a extensão e a disponibilidade dos créditos postulados.*
- *Importa lembrar que, durante um procedimento fiscal de análise de direito creditório, a partir de uma primeira apreciação das notas fiscais apresentadas – se, tivesse ocorrido, é claro -, a autoridade fiscal partiria para uma análise mais detida, requerendo outros elementos, como, por exemplo, livros contábeis, para aferir, além da escrituração das supostas aquisições de insumos nos livros fiscais de entrada, sua devida escrituração contábil, com os devidos lançamentos nas contas de ativo e passivo que controlam o uso e a disponibilidade dos créditos do sujeito passivo*
- *Por essa razão, já na manifestação de inconformidade, com o início do contencioso fiscal, o sujeito passivo deveria ter juntado aos autos não apenas os documentos requeridos pela fiscalização e entregues de forma extemporânea apenas em sede recursal, como também toda a documentação contábil-fiscal e demais elementos hábeis e idôneos para a comprovação cabal do crédito pretendido - nesse contexto, recorde-se que a “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (RIR/99, art. 923).*
- *Caberia ao sujeito passivo ter trazido, no momento e modo oportunos, os elementos contábeis-fiscais com seus documentos de suporte (notas fiscais, invoices, etc.), a fim de demonstrar:*
  - (i) *a existência, natureza, disponibilidade e extensão dos créditos pretendidos,*
  - (ii) *escrituração contábil dos créditos e os lançamentos contábeis das próprias compensações realizadas - o registro dessas operações e os documentos que as suportam se mostram fundamentais para a*

*própria aferição e controle da certeza, liquidez e disponibilidade do direito creditório pleiteado.*

- *No caso concreto, mesmo tendo sido intimado pela fiscalização e de ter o tribunal a quo expressamente consignado que o sujeito passivo havia deixado de apresentar todos os documentos suficientes e necessários para demonstrar suas alegações, o sujeito passivo se eximiu, em sede recursal, de apresentar documentos suficientes e necessários para a comprovação do crédito pretendido.*

Procedendo a comparação com o Acórdão Paradigma observo que o Recurso Voluntário apresenta as mesmas alegações que foram detalhadamente analisadas.

Ou seja, os documentos acostados no Recurso Voluntário carecem de elementos que demonstrem o alegado Direito Creditório pleiteado, não sendo anexadas cópias do RAUPI, explicação do processo produtivo em confronto com as aquisições alegadas que permitissem aferir o creditamento do IPI, além de serem considerados preclusos na decisão de piso, por meio do Acórdão DRJ/RPO de 27/08/2013.

Assim bastaria o Conselheiro do Acórdão Paradigma ter pontuado apenas a Preclusão dos documentos carreados.

No entanto, em nome da Verdade Material buscou verificar se tais documentos guardariam elementos que possibilitassem aferição de eventual Direito ao Crédito de IPI, constando que não se amoldavam como **documentos hábeis**, evento esse também delineado no **Recurso Voluntário apresentado no presente processo.**

Diante do exposto, esse Conselheiro entende que o Acórdão em apreço amolda-se perfeitamente no Paradigma, não correndo nenhuma omissão.

### **III - DISPOSITIVO**

Nesse sentido, voto por conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração, por entender que o vício apontado é inexistente.

*Assinado Digitalmente*

**Mario Sergio Martinez Piccini**