



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.905334/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-001.888 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente ARDÓSIAS SANTA CATARINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU EXAME POSTERIOR. PROCEDIMENTOS IMPRESTÁVEIS À COLHEITA DE PROVAS.

A realização de diligência ou de qualquer exame posterior às decisões exaradas no curso do processo administrativo fiscal não se prestam à colheita de prova, que deveria, em regra, ter sido apresentada desde a fase de impugnação.

ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Evidenciar a liquidez e certeza dos créditos em favor de pessoa física ou jurídica é atribuição do sujeito passivo, a quem compete o ônus da prova do direito vindicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Lara Moura Franco Eduardo e Sabrina Coutinho Barbosa. Ausente a Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário apresentado contra decisão da DRJ/JFA que manteve Despacho Decisório da DRF/Sete Lagoas, no qual se deferiu parcialmente Pedido de Ressarcimento de crédito de IPI, relativo ao saldo credor do 3º trimestre do ano-calendário de 2005, e, por consequência, não homologou as DCOMP n.ºs 40219.05443.220307.1.7.01-8118 e 19661.79332.310706.1.3.01-3155, na forma que evidencio no quadro abaixo, em reprodução do Acórdão da DRJ/JFA:

PER/DCOMP	DOCUMENTO	TOTAL DÉBITO/VALOR PER
27378.01253.271005.1.1.01-8316	PER	4.857,59
38667.38200.281005.1.3.01-3530	DCOMP	4.857,59
27215.95043.170406.1.1.01-1210	PER	31.639,93
19661.79332.310706.1.3.01-3155	DCOMP	2.471,56
40219.05443.220307.1.7.01-8118	DCOMP	29.168,37

Em Manifestação de Inconformidade apresentada tempestivamente contra a mencionada decisão da DRF/Sete Lagoas, foi alegada a ocorrência de falha no sistema de leitura dos PERDCOMP da Receita Federal do Brasil, que teria sido ocasionada por conta dos fatos que o manifestante narra naquele recurso administrativo apresentado à DRJ:

Trata-se de grave falha ocorrida no sistema de leitura dos Perdcomp da Receita Federal do Brasil.

Foram transmitidos 2 Perdcomps diferentes, para um mesmo trimestre, in casu o 3º trimestre de 2.005, referentes a “Ressarcimento de IPI”.

Do ponto de vista fático e cronológico os fatos se deram do seguinte modo:

Em 27/10/2005 o contribuinte transmitiu o Perdcomp n.º 27378.01253.271005.1.1.01-8316, no valor de R\$4.857,59, relativo a crédito Básico de IPI, ou seja, a manutenção das entradas de IPI, oriundo da Lei Federal n.º 9.779/99, sendo preenchidas as fichas do programa Perdcomp pertinentes e vinculadas a este tipo de crédito de IPI.

Em 17/04/2006 o contribuinte transmitiu o Perdcomp n.º 27215.95043.170406.1.1.01-1210, no valor de R\$31.639,93, relativo a crédito Presumido de IPI, concedido aos exportadores, oriundo da Lei Federal n.º 9.363/96, sendo preenchidas as fichas do programa Perdcomp pertinentes e vinculadas a este de crédito de IPI.

VEJA-SE QUE SE TRATA DE CRÉDITOS ABSOLUTAMENTE DIFERENTES.

Visando dar melhor visibilidade ao acima exposto temos os Perdcomps dispostos no quadro demonstrativo abaixo.

Os Perdcomps são os seguintes:

Período	3º Trimestre 2005	Valores
Crédito Presumido de IPI (Lei 9.363/96)	27515.95043.170406.1.1.01-1210	R\$ 31.639,93
Crédito Básico de IPI (Lei 9779/99)	27378.01253.271005.1.1.01-8316	R\$ 4.857,59

Os pedidos de crédito devem ser analisados separadamente, sendo um crédito oriundo da Lei 9.363/96 e outro oriundo da Lei 9.779/99.

O sistema de leitura do Perdcomp da Receita ao proceder a verificação dos créditos ignorou o Ressarcimento referente ao Crédito Presumido de IPI instituído pela Lei 9.363/96 não reconhecendo o crédito solicitado.

No entender do, à época, manifestante, o crédito presumido de IPI foi ignorado pela RFB, vez que esta teria apenas analisado os créditos básicos do referido imposto, oriundos da Lei nº 9.779/99. Solicitou, também, na oportunidade, a correção do crédito à Taxa Selic, a partir da ocorrência do fato gerador, bem como que o processo fosse baixado para análise manual.

Para averiguação do correto saldo credor a que fazia jus o contribuinte, a autoridade julgadora de primeira instância remeteu os autos em diligência à DRF de origem, de onde retornaram com a seguinte informação, em resumo (fls. 143 a 145): o contribuinte atendera parcialmente as intimações expedidas, porém não haveria possibilidade de se confirmar a correta apropriação do crédito, ficando prejudicada a análise, porquanto a listagem das notas fiscais de entrada apresentadas durante o procedimento não continha a descrição dos itens de que tratavam as mesmas notas, impedindo, assim, a apuração do tipo de insumo adquirido e do valor do crédito de IPI correspondente.

Em decorrência das conclusões da diligência, que deu pela inexistência do crédito presumido pleiteado, nova Manifestação de Inconformidade foi apresentada (fls. 150 a 158), na qual o Recorrente alega que apresentou planilha detalhada à fiscalização listando cada nota fiscal e seus respectivos CFOP, não deixando dúvidas quanto ao crédito, eis que os ditos documentos explicitariam a função, destinação e origem de cada produto. Acrescenta, ainda, que o crédito presumido foi *desprezado* pela Fiscalização.

Os autos retornaram à DRJ para prosseguimento, que se manifestou da seguinte maneira, após as referidas informações do Fisco e alegações do Recorrente, conforme texto da ementa do Acórdão proferido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

SALDO CREDOR DE IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITO BÁSICO DE IPI. INDEFERIMENTO.

A apuração dos ditos créditos básicos de IPI, bem como do incentivo fiscal denominado crédito presumido de IPI não prescinde da apresentação das notas fiscais que espelham as transações efetivadas pela empresa. Elas conferem legitimidade à escrituração do contribuinte e não há documentos ou informações que as substituam. Por essa razão, o contribuinte não pode se eximir de apresentá-las quando inquirido, sob pena de serem indeferidos os valores solicitados em ressarcimento.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

RESSARCIMENTO DE IPI. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC.

O art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que trata da atualização de valores devolvidos pela Fazenda, somente se refere aos pedidos de restituição, não se referindo a pedidos de ressarcimento. Nesse sentido, o § 5º do art. 83 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 30 de dezembro de 2012, prescreve expressamente que não incidirão juros compensatórios *“no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos”*.

Entretanto, diante de diversas ações judiciais sobre o tema, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional inseriu a matéria na relação de Recursos Especiais Repetitivos (STJ), aos quais está vinculada a Receita Federal, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, quando haja expressa manifestação da PGFN, veiculada por meio da Nota Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014. No caso, a Nota PGFN/CRJ nº 775, de 2014, no seu item 22, admite a correção do valor com termo inicial após decorridos 360 dias do protocolo do pedido e desde que haja o deferimento do crédito e que a falta de atualização traga prejuízo ao sujeito passivo.

COMPENSAÇÃO. SALDO CREDOR INSUFICIENTE.

Tendo em vista a insuficiência de saldo credor, há de se manter em aberto os créditos tributários não adimplidos pela compensação e a homologação parcial das compensações declaradas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PERÍCIA/DILIGÊNCIA.INDEFERIMENTO.

Justifica-se a diligência ou a perícia se, por meio delas, se possa esclarecer os pontos de divergência encontrados nos autos. Caso contrário, se de nada resolver tal medida, as indeferirá a autoridade julgadora de primeira instância, visto serem prescindíveis (art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 8.748, de 1993).

RESSARCIMENTO DE IPI. COMPROVAÇÃO DO DIREITO.

O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito (Art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, e art. 373, do CPC).

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 28/03/2017, conforme *Aviso de Recebimento – AR (fls. 190)*, anexado ao presente processo. Insatisfeito com o teor da decisão, apresentou Recurso Voluntário em 07/04/2017, como informado no carimbo apostado no envelope de postagem pelo protocolo da Unidade de Origem (fl. 192), anexado, também, aos autos.

Em fase recursal, o Recorrente traz as seguintes alegações de defesa, em síntese:

1. Os CFOP de cada nota fiscal estariam claramente detalhados na planilha apresentada, não deixando margem de dúvidas quanto ao crédito, eis que explicitariam a função, destinação e origem de cada produto;
2. No caso de se considerar as planilhas apresentadas insuficientes, requer diligência para comprovação do quanto alegado em relação ao crédito e da utilização dos materiais adquiridos no local da produção.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme precedentemente colocado, verifica-se que se trata de Pedido de Ressarcimento de IPI, indeferido parcialmente, e de DCOMP vinculadas a este.

A peça recursal não traz questões preliminares, motivo pelo qual passo à análise do pedido de diligência, elaborado entre as razões dirigidas ao mérito.

Examinando os autos, verifica-se que a divergência neles colocada diz respeito à comprovação do crédito presumido de IPI, no valor de R\$ 31.639,93, eis que a decisão recorrida e o Recurso Voluntário se mostram concordes em relação ao valor do crédito básico de IPI.

A fim de comprovar a aplicação de produtos listados na relação de notas fiscais apresentadas à Fiscalização, por ocasião da diligência realizada a pedido da autoridade julgadora da instância inferior, requereu a Recorrente, na peça recursal, diligência para comprovação da utilização dos materiais no local da produção.

Contudo, no entender desta Conselheira relatora, o procedimento, neste caso, revela-se desnecessário e inadequado ao que se persegue esclarecer.

Isso porque a diligência, segundo o fundamento apresentado pelo Recorrente, buscaria demonstrar a aplicação dos produtos relacionados na planilha de notas fiscais à produção da empresa. Porém, a dúvida a ser esclarecida no presente processo diz respeito a 1. quais seriam esses itens contidos na lista de notas fiscais entregue pelo Recorrente; 2. se, uma vez identificados os produtos (itens) contidos nas notas fiscais listadas, eles proporcionariam direito ao creditamento do IPI pela entrada do eventual insumo.

Destaco apenas trecho inicial da referida lista de notas fiscais, para melhor demonstração do conteúdo desta:

Nota Fiscal	CFOP	Data da	Fornecedor		Nome	Espécie	Valor dos
Nº	(entrada)	Entrada	Razão social	CNPJ	Comercial		Insumos
1904	1.101	20/01/2005	10138	03.438.390/0001-74	Brasil Montagem e Comercio	NF	9.000,00
7902	1.151	28/11/2004	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.561,06
7035	1.151	03/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.489,73
7036	1.151	03/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.466,08
7884	1.556	03/01/2005	1082	41.732.652/0001-06	Abra Sete Com. e Repres. Ltda.	NF	1.370,00
108	1.101	04/01/2005	10651	04.516.473/0001-05	Iris Teodoro de Jesus ME	NF	4.028,00
7037	1.151	04/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	576,00
7038	1.151	04/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.298,30
10105	1.252	04/01/2005	1341	17.155.730/0001-64	Cemig- Copanhia Energetica de Minas Gerais	NF	12.780,31
20105	1.252	04/01/2005	1341	17.155.730/0001-64	Cemig- Copanhia Energetica de Minas Gerais	NF	436,84
30105	1.252	04/01/2005	1341	17.155.730/0001-64	Cemig- Copanhia Energetica de Minas Gerais	NF	821,96
40105	1.252	04/01/2005	1341	17.155.730/0001-64	Cemig- Copanhia Energetica de Minas Gerais	NF	530,73
50105	1.252	04/01/2005	1341	17.155.730/0001-64	Cemig- Copanhia Energetica de Minas Gerais	NF	7.794,45
10293	1.556	04/01/2005	11002	23.220.759/0003-47	Coop. Agrop. de Paraopeba Ltda.	NF	600,00
573	1.556	04/01/2005	12505	71.182.620/0001-37	Irmãos Ferreira Ltda.	NF	165,21
7039	1.151	05/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.278,43
7040	1.151	05/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	423,93
7040	1.151	05/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	616,00
5514	1.556	05/01/2005	3042	21.498.738/0001-09	Posto Igarucu Ltda.	NF	5.008,28
7043	1.151	06/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.318,17
7045	1.151	07/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.338,04
7046	1.151	07/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.649,37
427117	1.556	07/01/2005	1694	23.220.759/0001-85	Coop. Agrop. de Pba. Ltda.	NF	78,68
7047	1.151	10/01/2005	949	16.829.699/0002-18	Ardosias Santa Catarina Ltda.	NF	1.677,31

Em que pese a listagem apresentada pelo Recorrente, na diligência efetuada, trazer colunas com N.º da nota fiscal; Código Fiscal de Operações e Prestação-CFOP; data de entrada; CNPJ e nome comercial do emitente e valor, conforme pode se verificar acima, não consta do aludido demonstrativo a descrição do produto comercializado, dado este requerido pelo auditor responsável pelo procedimento.

A propósito, observo que a autoridade fiscal que realizou a diligência não chegou a solicitar as notas fiscais de entrada, tendo se contentado em intimar o Recorrente a apresentar planilha que contivesse o item da nota fiscal indicada na listagem elaborada pela pessoa jurídica, informação que não foi prestada.

Portanto, a dúvida que persiste nos autos quanto ao crédito pode ser sanada simplesmente a partir da análise das notas fiscais em referência, sendo desnecessária a diligência ao estabelecimento a fim de verificar a apuração do crédito ou a aplicação dos produtos ao processo fabril, uma vez que não se sabe ainda exatamente que produtos seriam estes.

É certo que o julgador administrativo tem a faculdade de determinar a realização de diligência para esclarecer este ou aquele ponto, que necessite ser melhor elucidado nos autos. Contudo, tal não significa a realização de exame sem direcionamento específico, principalmente quando se verifica que não foram coligidas aos autos as notas fiscais que eventualmente gerariam o crédito em questão ou, ao menos, a descrição dos elementos indicativos da existência do alegado direito creditório.

Há que se dizer, portanto, que a diligência ou perícia incide sobre um determinado aspecto suscitado no processo, em que as provas já adicionadas pelo Recorrente não dão conta de esclarecer, mostrando-se essencial à conclusão do julgador alguma complementação ou aprofundamento.

Como a situação que se descreve não está delineada neste processo, correto é indeferir o pleito relativo à realização do procedimento em questão. E tal decisão, diga-se previamente, não implica em qualquer prejuízo à defesa, porquanto o Recorrente dispõe da faculdade de apresentar provas, em muitos casos até mesmo na fase recursal, consoante jurisprudência dominante, emanada deste Colegiado.

Em resumo, a diligência não é procedimento que se preste a substituir o dever de produção de provas dos fatos alegados, atribuído ao Recorrente. Por isso, rejeito o pleito formulado quanto à realização de diligência, conforme previsão do art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972¹, por entendê-la prescindível.

Quanto ao mérito, no caso em tela, temos que, durante o procedimento de diligência, o Recorrente apresentou os seguintes documentos: (1) Planilha de Entradas; (2)

¹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Planilha Entradas Saídas – Proporção; (3) Cálculo dos estornos de crédito referentes às saídas de produtos N/T; (4) Produtos NT Industrializados pelo Estabelecimento (contendo informação do único produto fabricado); (5) Planilha Saídas (sem preenchimentos das saídas no período de apuração); (6) Planilha de IPI; (7) Livro Diário jan. a jun./2005; (8) Livro Registro de IPI e (9) Livro Registro de Entradas.

Em que pese ser razoável o tamanho do acervo documental coligido aos autos, não é possível, através deste, identificar a descrição dos produtos adquiridos pelo Recorrente, que dariam direito ao ressarcimento do crédito ora discutido. Tal fato foi apontado na Informação Fiscal, onde foram apresentadas as conclusões do procedimento de diligência:

Conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais de 22/junho/2015 e 01/julho/2015 (fls. 89/91) o contribuinte apresentou arquivos em mídia magnética validados pelo Sistema de Validação de Arquivos - SVA no intuito de atender os esclarecimentos requeridos nos respectivos termos. Às folhas 92/130 encontram-se as planilhas dos documentos apresentados. Entretanto, os arquivos não atendiam na totalidade o requerido, uma vez que não continham o detalhamento por item das notas fiscais que possivelmente pudessem dar direito ao crédito.

Neste sentido, foi expedido o Termo de Intimação Fiscal n.º 056/2015 (fl. 134), com ciência em 01/julho/2015 (fls. 135/136), que questionava o motivo da não listagem por item de cada nota fiscal conforme solicitado no item 6 do Termo de Início de Procedimento Fiscal, nas planilhas referentes as entradas de produtos com direito a crédito dos anos-calendário de 2003 a 2005 entregues em mídia digital no dia 22/junho/2015.

Na data de 06/julho/2015, conforme documento à folha 137, o contribuinte informou que a listagem foi obtida utilizando-se unicamente os livros de registros de entradas, sendo as classificações por CFOP suficientes para ensejar o aproveitamento do crédito. Como bem sabemos estes livros não contém, individualizadamente, os itens das notas fiscais e, ainda que o tivesse, não nos garantiria a concessão do crédito, uma vez que seria necessário confirmar qual o tipo do insumo adquirido bem como o valor do item. Estas informações só poderiam ser obtidas a partir das notas fiscais, o único documento válido para se atestar a aquisição dos respectivos insumos.

Tendo em vista a resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 056/2015 verifica-se que não há possibilidade de se confirmar a correta apropriação do crédito solicitado, seja ele crédito básico ou presumido, uma vez que não conseguimos certificar se cada item da nota fiscal e o seu valor, realmente se coadunam com a planilha de crédito apresentada e se dariam direito ao creditamento.

Realmente, somente o corpo das notas fiscais de entrada traz a descrição do produto ingressado no estabelecimento fabril e dirime a dúvida em relação ao valor do crédito oriundo de ressarcimento. Apenas a indicação classificação fiscal denominada CFOP não é suficiente para a apuração do crédito em questão, porque além de não descrever o produto em específico, não dá margem a que se confira se a própria classificação deste estaria correta.

Assiste, assim, razão ao Acórdão recorrido quando refere que não há documento que, na situação em exame, possa substituir as notas fiscais de entrada para uma apuração categórica quanto ao crédito e, também, que foi oportunizada ao Recorrente a apresentação das notas fiscais na fase de diligência e em Manifestação de Inconformidade.

A decisão de piso se mostra irreparável ao corroborar as conclusões do procedimento fiscal, em razão de não haver outro modo de apurar o crédito em questão, senão mesmo examinando qual foi o produto adquirido pelo Recorrente.

Considero assistir razão à decisão recorrida igualmente no tocante ao ônus da prova. Isso porque, relativamente à certeza e liquidez do crédito do sujeito passivo – ou seja, se o crédito existe realmente e qual o seu valor –, prescreve o art. 170, *caput*, do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(Grifei)

Dáí deflui que demonstração de certeza e liquidez do crédito é requisito indispensável à qualquer compensação, cabendo, portanto, àquele que pleiteia crédito em seu favor a comprovação deste.

Uma vez importado para o processo administrativo fiscal, o princípio do ônus da prova teve este assento nos arts. 15 e 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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 n.º 8.748, de 1993)

(...)

(Grifei)

Por todo o exposto, a conclusão a que se chega é que realmente o conjunto dos documentos anexados aos autos não se mostrou apto a evidenciar com clareza a liquidez e a certeza do crédito pleiteado.

Sendo assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

Fl. 10 do Acórdão n.º 3002-001.888 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13609.905334/2009-11