



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

Processo nº 13706.001776/2003-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-006.890 – 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Recorrente GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

RESSARCIMENTO. CRÉDITO BÁSICO DE IPI. NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. RESTRIÇÃO DE MEIOS DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE. A legislação que trata do conjunto probatório no processo administrativo fiscal não admite a restrição da prova das operações de aquisições de insumos a uma só forma - a primeira via das notas fiscais. O art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que consolidou a legislação afeta ao processo administrativo tributário, é claro no sentido de que são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. Também obram a favor da não restrição das provas no processo administrativo o art. 23 do aludido Decreto, bem como os arts. 293 do RIPI/98 - elementos subsidiários - e o 413 do indigitado RIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para afastar a limitação de prova exclusivamente mediante a primeira via das notas fiscais e determinar a devolução do processo ao órgão julgador de primeiro grau, para apreciar os demais requisitos do crédito. Vencido o relator, que negava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por PAULO RENATO MOTHES DE MORAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por PAULO RENATO MOTHES DE MORAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por HELCIO LAFETA R EIS, Assinado digitalmente em 16/02/2015 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Paulo Renato Mothes – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Carolina Gladyer Rabelo, Paulo Renato Mothes (Redator designado) e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para se contrapor à decisão da DRJ Juiz de Fora/MG que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, em contraposição ao teor do Despacho Decisório da repartição de origem que deferira apenas parcialmente o direito creditório pleiteado.

O contribuinte havia apresentado Pedidos de Ressarcimento de crédito básico de IPI, cumulados com declaração de compensação, no valor total de R\$ 30.328,63, amparando-se no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Submetido o pleito à análise da Fiscalização, esta, por meio de Termo de Constatação Fiscal, posicionou-se favoravelmente ao reconhecimento parcial do ressarcimento, tendo opinado pelo glosa de créditos em razão (i) da não apresentação de algumas notas fiscais de aquisição, (ii) da apropriação de créditos em duplicidade, (iii) do fato de se tratar de operação registrada no Livro de Apuração do IPI como se tratando de “operação sem crédito de imposto” e (iv) da não apresentação das primeiras vias de algumas das notas fiscais registradas.

Por meio de despacho decisório, a repartição de origem acatou os resultados da auditoria fiscal e decidiu por reconhecer parcialmente o ressarcimento e homologar a compensação até o limite do direito creditório reconhecido.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral do crédito, alegando que a legislação de regência não exige a apresentação da primeira via da nota fiscal para fins de ressarcimento, que pode se embasar apenas na escrituração fiscal, sendo a nota fiscal um elemento adicional de prova.

Junto à peça recursal, o contribuinte carrou aos autos cópias da primeira via de algumas notas fiscais.

O acórdão da DRJ Juiz de Fora/MG restou ementado nos seguintes termos:

*Assunto: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
- IPI*

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO DO IPI. LEGITIMIDADE.

A primeira via da nota fiscal conforma-se no documento imprescindível para conferir certeza e liquidez (legitimidade) a créditos do IPI aproveitados na escrita fiscal da interessada.

Além- disso, especificamente para as operações de importação, também é fundamental para a legitimidade acima a

comprovação do pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro de importação.

Considerados os pontos acima e demonstrada, na manifestação de inconformidade, a legitimidade de créditos do IPI anteriormente glosados pelo Fisco, devem eles ser restabelecidos na escrita fiscal da interessada para determinação dos saldos credores/devedores nos períodos de apuração correspondentes, integrando, se passíveis de ressarcimento consoante os ditames do art. II da Lei nº 9.779, de 1999, e da IN SRF nº 33, de 1999, a apuração do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário.

Rest/Ress. Def. em Parte - Comp. Homolog. em Parte

Ressaltou o julgador de piso que “os livros fiscais do IPI, dentre os quais o registro de entradas (RE), o registro de saídas (RS) e o registro de apuração do IPI (RAIPI) fazem parte do documentário fiscal exigido pela legislação de regência (arts. 290, 345/375 do RIPI/98), conformando-se em instrumentos de controle e registro de operações (bem como de apuração do imposto respectivo) que se encontrem devidamente lastreadas pela emissão de nota fiscal”, sendo a nota fiscal o documento que confere veracidade aos registros contábeis.

Ainda segundo o julgador, “a primeira via da nota fiscal é a que acompanha os produtos e é a que deve permanecer em poder do destinatário, configurando-se, portanto, no documento fiscal essencial, imprescindível para conferir legitimidade ao aproveitamento escritural do crédito de IPI pela contribuinte”.

Considerando a apresentação, na Manifestação de Inconformidade, de cópias das primeiras vias de algumas notas fiscais, bem como a comprovação do recolhimento do imposto nas respectivas operações de importação, todas relativas a aquisições de insumos, a DRJ Juiz de Fora/MG reconheceu o direito ao ressarcimento no valor adicional de R\$ 5.590,97.

Cientificado da decisão em 17/06/2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/07/2009 e requereu a reforma da decisão, com o reconhecimento integral do crédito pleiteado, repisando os mesmos argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, deve-se registrar que, na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte se insurgira apenas quanto às glosas decorrentes da não apresentação das primeiras vias das notas fiscais, nada dizendo sobre as glosas identificadas no despacho decisório decorrentes da não apresentação de algumas notas fiscais de aquisição, da apropriação de

créditos em duplicidade e do fato de se tratar de operação registrada no Livro de Apuração do IPI como se tratando de “operação sem crédito de imposto”.

Nesse sentido, o litígio restou instaurado apenas em relação às glosas decorrentes da não apresentação das primeiras vias de algumas das notas fiscais, algumas dessas glosas já revertidas na decisão de piso.

Para verificar a legalidade dessas glosas, necessário se torna consultar a legislação que rege a matéria.

O art. 290 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) vigente à época dos fatos, Decreto nº 2.637, de 1998, assim estipulava:

Art. 290. Os livros, os documentos que servirem de base à sua escrituração e demais elementos compreendidos no documentário fiscal serão escriturados ou emitidos em ordem cronológica, sem rasuras ou emendas, e conservados no próprio estabelecimento para exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário

Com base no dispositivo supra, constata-se que, diferentemente do alegado pelo Recorrente, os livros fiscais não são bastantes à comprovação das operações realizadas pelos contribuintes, havendo a exigência legal de que essas mesmas operações se encontrem lastreadas em documentação fiscal.

Além disso, nos termos do art. 110, inciso II, alínea “c”, do RIPI/98, os atos de iniciativa do sujeito passivo no lançamento por homologação serão efetuados sob a sua exclusiva responsabilidade e serão lastreados, dentre outros documentos, pela nota fiscal respectiva.

O art. 171, inciso I, do RIPI/98 prevê que “[os] créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, **à vista do documento que lhes confira legitimidade**” (grifei), “nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial”.

O § 2º do art. 178 do RIPI/98, por seu turno, estipula que “[o] direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento”.

Note-se que o próprio Regulamento do IPI restringe o direito ao creditamento às condições por ele estabelecidas, não se vislumbrando autorização aos administrados para agir conforme suas conveniências.

Uma vez não cumpridas as determinações do Regulamento, os créditos respectivos se revelam ilegítimos, inexistindo autorização normativa à flexibilização dos procedimentos.

A obrigação de manter a documentação que respalda a escrituração não decorre da Lei nº 9.779, de 1999, conforme quer se valer o Recorrente, mas do próprio Regulamento do IPI, como bem assinalou o julgador de primeira instância.

Neste ponto, merece registro o entendimento contido em parte do voto condutor do acórdão nº 3302-01.552, de 25 de abril de 2012, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em que se julgou a mesma matéria, mas de período de apuração distinto, tendo o mesmo contribuinte na figura de Recorrente, *verbis*:

Portanto, o fato da Lei nº 9.779/99, que instituiu o ressarcimento em rela, não prevê a apresentação das primeira vias das notas fiscais não significa que basta o contribuinte escriturar os créditos pleiteados, e apresentar cópia dos livros, para o crédito ser reconhecido. Da mesma forma, também não há previsão legal para a obrigar a Fazenda Nacional aceitar, como prova do crédito escriturado e em substituição à primeira via da nota fiscal, outras vias de notas fiscais. A recorrente está obrigada a escriturar os créditos quando os produtos entram no seu estabelecimentos e os mesmos entram acompanhados da primeira via da competente nota fiscal. Este, pois, é o documento que respalda e legitima o crédito pleiteado (arts. 320 e 321 do RIPI/98).

Os artigos 320 e 321 do RIPI/98 referenciados no excerto supra, bem como o art. 322, assim dispõem:

Art. 320. Nos casos dos arts. 321 e 322, a nota fiscal será emitida, no mínimo, em quatro vias e no caso do art. 323, em no mínimo, cinco vias.

Art. 321. Na saída de produtos para a mesma Unidade da Federação, as vias de nota fiscal terão o seguinte destino:

I - a primeira acompanhará os produtos e será entregue, pelo transportador, ao destinatário;

II - a segunda permanecerá presa ao bloco, para exibição ao Fisco;

III - a terceira e quarta atenderão ao que for previsto na legislação da Unidade da Federação do emitente.

Art. 322. Na saída de produtos para outra Unidade da Federação, as vias da Nota Fiscal terão o seguinte destino:

I - a primeira acompanhará os produtos e será entregue, pelo transportador, ao destinatário;

II - a segunda permanecerá presa ao bloco, para exibição ao Fisco;

III - a terceira acompanhará os produtos para fins de controle do Fisco na Unidade Federada de destino;

IV - a quarta atenderá ao que for previsto na legislação da Unidade da Federação do emitente.

Verifica-se que a legislação do imposto define a destinação de cada uma das vias das notas fiscais, tratando-se, portanto, de matéria expressamente regida pelo ordenamento jurídico, fato esse que vincula a Administração Pública, dado o caráter obrigatório de sua

atuação, havendo vedação expressa à substituição de uma via por outra em suas respectivas funções, conforme se verifica do art. 326 do RIPI/98, *verbis*:

Art. 326. As diversas vias das notas fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem seqüencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais.

Conforme bem se expressou o relator do voto condutor do acórdão nº 3302-01.552 acima referenciado, inexistente previsão legal autorizando a autoridade administrativa a acolher como prova do crédito outras vias da nota fiscal senão aquela definida na legislação como destinada ao adquirente dos produtos.

No que tange às cópias de notas fiscais, o Regulamento do IPI também disciplina sua utilização, conforme se verifica do art. 327, *verbis*:

Art. 327. As Unidades da Federação poderão autorizar a confecção da nota fiscal em três vias.

Parágrafo único. O contribuinte poderá utilizar cópia reprográfica da primeira via da nota fiscal, para:

I - substituir a quarta via, quando realizar operação interestadual ou de exportação a que se refere o art. 325;

II - utilizá-la como via adicional, quando a legislação a exigir, exceto quando ela deva acobertar o trânsito do produto.

Note-se que as cópias da primeira via da nota fiscal servem para substituir a quarta via, não havendo previsão em sentido inverso.

Merece registro, também, o entendimento contido no voto condutor do acórdão nº 3301-002.480, de 11 de novembro de 2014, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em que se julgou a mesma matéria, mas de período de apuração distinto, tendo o mesmo contribuinte na figura de Recorrente, *verbis*

Neste sentido, vale destacar que o contribuinte teve muitas oportunidades para localizar as primeiras vias das notas fiscais ou até mesmo providenciar junto ao emitente ou à Unidade da Federação correspondente uma forma de validar oficialmente a falta das 1ª vias das referidas notas fiscais. Ao invés preferiu ficar argumentando que a legislação não exige a apresentação da 1ª via da nota fiscal para autorizar o ressarcimento.¹

Essa conclusão também constou do Termo de Constatação Fiscal do presente processo, conforme se verifica no trecho à fl. 61, *verbis*:

No entanto, na auditoria para comprovação do direito creditício conforme determina o RIPI/98, diversas exclusões e glosas de créditos fizeram-se necessárias face à documentação incompleta apresentada pela requerente, que após um período de quase 05 (cinco) meses de sucessivas intimações e contatos telefônicos,

¹ No mesmo sentido, o acórdão nº 3802-003.874, de 11 de novembro de 2014, da 2ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF, relativo ao mesmo contribuinte e aos mesmos fatos, exceto em relação ao período de apuração.

demonstrou visível dificuldade e/ou desinteresse em reunir os elementos comprobatórios mínimos exigidos pela legislação, sob variadas alegações verbais, dificultando sobremaneira a execução da verificação fiscal.

Num primeiro momento, a requerente chegou, inclusive, a apresentar apenas um “relatório de créditos” constando de planilhas de créditos e cópias xerografadas do Livro RAIPI, o que foi descartado de plano por esta fiscalização, já que são necessários os livros fiscais autenticados e os originais de 1ª via das notas fiscais.

Finalmente, em resposta às intimações e solicitações, após meses e muitas delongas, a requerente apresentou a planilha de créditos em anexo, e unto com elas apenas parte das notas fiscais que geraram os créditos, alegando que “não havia localizado as notas fiscais no arquivo. Apresentou também, após a 3ª intimação, os livros fiscais exigidos.

A atuação do Recorrente denota ausência de zelo para com as normas que regem a administração do tributos, tendo ignorado a disciplina do art. 421 do RIPI/98, que corresponde ao teor do art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996, e ao parágrafo único do art. 195 do CTN, em que se determina que “[os] comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios”.

Note-se que é um dever do sujeito passivo a conservação dos comprovantes de sua escrituração, inexistindo, repise-se mais uma vez, autorização à flexibilização pretendida pelo Recorrente.

Dessa forma, conclui-se que a primeira via da nota fiscal é a que acompanha os insumos aplicados na produção e é a que deve permanecer em poder do destinatário, tratando-se de documento fiscal essencial e imprescindível à legitimidade do aproveitamento escritural do crédito de IPI.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Renato Mothes

Em que pese o brilhante raciocínio desenvolvido no voto do respeitável Conselheiro Hércio Lafetá Reis, outro olhar sobre este tema surgiu no debate mantido pelos demais integrantes deste Colegiado.

E nesta assentada acenou uma jurisprudência em sentido diverso, inclusive com precedente já relatado pelo nobre Presidente Conselheiro Corinto Oliveira Machado, ao tempo em que era julgador da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento.

Deste modo, além de compartilhar com o aludido entendimento diverso do eminente Relator, entendo oportuno adotar as razões esposadas no processo 13706.001773/2003-69, julgado na sessão do dia 15.02.2012, da lavra do Conselheiro Corinto Oliveira Machado, *in verbis*:

“(...) Ao meu sentir, a recorrente tem razão em seus reclamos, porquanto tal conduta está dissociada da melhor exegese da legislação que trata do conjunto probatório no processo administrativo fiscal, e configurou, s.m.j., cerceamento do direito de defesa da recorrente, na medida em que restringiu a prova das operações de aquisições de insumos a uma só forma - a primeira via das notas fiscais - quando não há dispositivo legal que preveja tal imperativo.

*Ao contrário do propalado pelas dignas autoridades administrativas, tem-se o art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que consolidou a legislação afeta ao processo administrativo tributário, no sentido de que: são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito (Lei nº 5.869/73, art. 332 Código de Processo Civil). Esse é o dispositivo que inaugura o Capítulo referente às Provas, do Título I - Das Normas Gerais. Também obra a favor da não restrição das provas no processo administrativo o art. 23 do aludido Decreto - Os órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, poderão solicitar **informações e esclarecimentos ao sujeito passivo ou a terceiros**, sendo as declarações, ou a recusa em prestá-las, lavradas pela autoridade administrativa e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354/54, art. 7º; Decreto-Lei nº 1.718/79, art. 2º; Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, arts. 196 e 197; Lei nº 11.457/2007, art. 10). Esse dispositivo trata do dever de prestar informações, que não é adstrito ao sujeito passivo, e sim extensivo a terceiros, cujas informações podem e devem ser utilizadas no procedimento relativo ao sujeito passivo.*

*Essas normas processuais gerais já são suficientes para afastar a restrição aposta pelo Fisco, no sentido de que as operações efetuadas pelo contribuinte somente são passíveis de prova mediante a exibição da primeira via da nota fiscal. Nada obstante, há outras no campo da legislação do IPI, para ficar na esfera da legislação referida na decisão recorrida, que também se amoldam à ampliação dos meios de prova no âmbito dos procedimentos fiscais, tais como o art. 293 do RIPI/98 - elementos subsidiários - constituem elementos subsidiários da escrita fiscal os livros da escrita geral, as faturas e notas fiscais recebidas, documentos mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, e outros efeitos comerciais, **inclusive aqueles que, mesmo***

pertencendo ao arquivo de terceiros, se relacionarem com o movimento escriturado (Lei nº 4.502/64, art. 56, § 4º, e Lei nº 9.430/96, art. 34). O art. 413 do RIPI/98 - pessoas obrigadas a prestar informações - mediante intimação escrita, são obrigados a prestar aos Auditores Fiscais todas as informações de que disponham com relação aos produtos, negócios ou atividades de terceiros (Lei nº 4.502/64, art. 97, e Lei nº 5.172/66, art. 197): (...) VIII - as demais pessoas, naturais ou jurídicas, cujas atividades envolvam negócios que interessem à fiscalização e arrecadação do imposto.

Nesse contexto, a leitura dos arts. 326 e 327 do RIPI/98 feita pela decisão recorrida também não se me afigura a mais escorreita, pois o fato de uma via da nota fiscal não substituir outra para fins de função fiscal e destinação não significa que qualquer uma delas não represente fidedignamente a mesma operação subjacente. E a previsão de utilização de cópia reprográfica de nota fiscal, do art. 327, para as hipóteses elencadas, não quer dizer finalidade única e específica; ao revés, configura adaptação da legislação da nota fiscal do IPI para novas necessidades (numerus apertus), excetuando apenas o trânsito dos produtos e mercadorias.

Em suma, está claro que a “**interpretação sistêmica**” da legislação possibilita sim que o contribuinte comprove suas operações de outros meios para além da rígida regra que estabelece a 1ª via da nota fiscal.

Ora, no caso concreto há sim outras provas tão idôneas quanto à 1ª via da nota fiscal, isto é, outras vias do mesmo documento fiscal, que sequer tiveram qualquer suspeita levantada pela fiscalização, que apenas se apegou numa questão meramente formal.

Além do conjunto normativo já trazido no precedente acima transcrito, ainda me curvo a outras regras indissociáveis deste caso concreto. A lei 9.784/99, que regula o processo administrativo federal, e que pode ser aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, aponta dois dispositivos que merecem prestígio na solução desta questão, senão vejamos:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Percebe-se claramente que existe fundamento jurídico capaz de acolher a argumentação do contribuinte no sentido de afastar o afunilamento exagerado em torno da 1ª via da nota fiscal.

Por tais razões, entendo que a estreita limitação probatória não seja a melhor solução para reconhecer o direito de o contribuinte comprovar seus créditos reclamados.

Diante do exposto, estou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a limitação de prova exclusivamente mediante apresentação da primeira via das notas fiscais e determinar a devolução dos autos do processo ao órgão julgador de primeiro grau, para apreciar as demais questões de mérito.

É como penso. É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Renato Mothes