



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.902257/2008-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.314 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2020
Recorrente BRASCOLA LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DIREITO CREDITÓRIO NÃO ANALISADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NECESSIDADE DE REANÁLISE DO MÉRITO E DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO.

Não apreciado o mérito das alegações produzidas em sede de Manifestação de Inconformidade e a documentação apresentada em sede de diligência fiscal, capazes de, ao menos, suscitar dúvida quanto ao direito pleiteado pelo contribuinte devem os autos retornar à Unidade de Origem para que se proceda o reexame das provas carreadas aos autos, ainda que, de modo parcial, com a prolação de nova decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a Unidade de Origem promova a reanálise do mérito do direito creditório, para a qual deverá, se necessário for, solicitar outros elementos complementares aos que já se encontram acostados aos autos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil que indeferiu o ressarcimento e, conseqüentemente, não-homologou as compensações declaradas em razão da empresa estar litigando judicialmente, no Mandado de Segurança nº 1999.61.14.0047289, créditos que podem alterar os valores dos ressarcimentos de IPI solicitados.

Regularmente cientificada, a empresa apresentou manifestação alegando que a existência do saldo credor de IPI ao final do trimestre se deu por conta da escrituração, no Livro de Registro de Apuração do IPI, de créditos deste imposto relativos a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem efetuadas nesse mesmo período, e aplicados na industrialização dos produtos saídos do estabelecimento sem incidência desse imposto, também no mesmo período.

Acrescentou que a decisão, ao vincular o pedido de ressarcimento à existência do Mandado de Segurança nº 1999.61.14.0047289 (2º Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária de São Bernardo do Campo), está equivocada, pois os créditos de IPI anteriores a dezembro de 1998 foram objeto dos Pedidos de Ressarcimento nºs e 13819.000562/0170, tendo sido realizadas pela Requerente compensações de outros tributos com tais créditos. Esses ressarcimentos / compensações é que estão vinculados ao Processo Judicial, e não os créditos de IPI apurados em operações realizadas após o advento da Lei nº 9.779/99, totalmente legítimos. Tais créditos (existentes em 31/12/1998) já foram esgotados.

Arguiu, ainda, que equivocou-se também a decisão ao afirmar que o valor de crédito de IPI existente até 31/12/1998, objeto de discussão no Mandado de Segurança, pode alterar o valor do ressarcimento solicitado, e por esta razão estaria vedado o ressarcimento (art. 8º, § 6º, IN SRF 21/97). E que deve ser observado que os valores de crédito de IPI anteriores a dezembro de 1998 já foram apurados, tendo sido apresentados os Pedidos de Ressarcimento e realizadas as compensações. Se ao final, tais valores não forem acatados, terá a Requerente que efetuar o recolhimento dos débitos compensados.

Ao final requereu:

(a) primeiramente, que seja recebida a presente Manifestação de Inconformidade nos termos e para os efeitos de que trata o artigo 151, inc. III, do Código Tributário Nacional, suspendendo a exigibilidade do pretendido crédito fiscal (débitos de PIS e COFINS compensados) até que julgada esta reclamação;

(b) que seja a presente provida de modo a que se reconheça o direito ao ressarcimento do crédito de IPI do 3º trimestre de 2005, posto que gerado nos estritos termos da Lei nº. 9.779/99; e, conseqüentemente, (c) que sejam validadas as compensações efetuadas, cancelando-se a cobrança veiculada na Comunicação/DRF/SBC/SEORT nº 702/2009, recebida pela ora Requerente no dia 30/06/2009.

Como a 2ª Turma de Julgamento desta Delegacia mudou seu entendimento quanto ao aproveitamento de créditos de período anteriores para ressarcimento do período, adotando o disposto na Instrução Normativa nº 460, de 2004 (vigente à época dos fatos), julgou assistir razão à contribuinte na alegação de que seu crédito foi apurado no 3º trimestre de 2004, não sofrendo reflexo do MS nº1999.61.14.004728-9, o processo retornou à DRF de São Bernardo do Campo para que a autoridade de origem procedesse à análise do saldo credor de IPI do período, e se pronunciasse quanto a seu montante e sua compensação com os débitos indicados.

O resultado da diligência efetivada pelo Fisco foi pela glosa total dos créditos escriturados pela contribuinte e pela observação de que o saldo credor apuração não é certo e muito menos líquido.

Transcrevo as conclusões:

Esta diligência pautou-se pela observância do princípio da verdade material (item 3.1); sem negligenciar, no entanto, que o ônus da prova (item 3.2) do fato constitutivo do direito postulado recai sobre a fiscalizada.

Restou evidenciado que a fiscalizada não apresentou itens considerados imprescindíveis para a instrução dos processos em tela. São eles, não só, mas principalmente: arquivos digitais (item 3.3.1); livros e notas fiscais (item 3.3.2); declarações (item 3.3.3) que deram *otffem* às vendas com suspensão do IPI.

O direito ao crédito pleiteado em Pedido de Ressarcimento depende das verificações quanto à sua procedência, mediante análise documental. E compete à interessada a manutenção da documentação probatória da materialidade de seu direito. Como quantificar créditos sem arquivos digitais, sem amostragem confiável, sem livros de registro de inventário e de apuração do IPI? Como verificar débitos sem os mesmos já citados e, ainda, sem código NCM dos itens comercializados e sem declarações que deram origem às vendas com suspensão? Inúmeras foram as tentativas da boa instrução processual, mas a fiscalizada não conseguiu atender as intimações de modo minimamente aceitável, que permitisse trazer à luz a almejada verdade material.

Se entrássemos no mérito, o que não ocorreu, com certeza teríamos, ao menos: a) glosa dos créditos relativos às notas de entrada não localizadas (seria necessário solicitar 100% das notas para verificar quais a fiscalizada não possui, já que das amostradas mais de 17% não foram localizadas); b) multa pela não apresentação dos arquivos digitais; c) lançamento de ofício, com multa, das saídas com suspensão do IPI sem as declarações previstas no §7º, II do art. 29 da Lei 10.637/2002.

Tais fatos fizeram esta diligência concluir, como dito, SEM ANÁLISE DO MÉRITO, pelo INDEFERIMENTO DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO e pela NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES a eles vinculadas, por não haver suficiente documentação probatória da legitimidade dos créditos postulados.

Procede-se à devolução de todos os livros entregues pelo contribuinte no decorrer deste procedimento, nos termos do art. 8º da Portaria MF nº 527/2010, servindo este Termo também como recibo de entrega.

A CIÊNCIA DESTE TERMO ABRE PRAZO LEGAL DE 30 (TRINTA) DIAS PARA QUE A FISCALIZADA SE MANIFESTE. Findo o prazo, o presente processo retornará à DRJ/RPO, conforme recomendação nas já mencionadas Resoluções nº 1586, 1587, 1588 e 1589.

Isto posto, encerra-se esta diligência e, para constar e surtir os efeitos legais, lavra-se o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo contribuinte, que neste ato recebe uma das vias.

A contribuinte tomou ciência do Termo em 28/03/2017 e, até o momento, não se manifestou.

É o relatório.”

A decisão recorrida julgou pela parcial procedência da Manifestação de Inconformidade, não reconheceu o direito creditório e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO DE IPI.

TEMPORALIDADE.

São passíveis de ressarcimento os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre calendário.

ÔNUS DA PROVA.

A parte que invoca direito deve produzir as provas necessárias do respectivo fato constitutivo. No caso em concreto, o administrado deve fazer as provas que dão lastro ao direito creditório reclamado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

- (i) a diligência fiscal realizada é inconclusiva e ofende o princípio da verdade material;
- (ii) apresentou inúmeros documentos, os quais não foram analisados pelo Auditor Fiscal;
- (iii) apesar da apresentação parcial, a documentação disponibilizada seria suficiente para análise do crédito postulado, ainda que o fosse de forma parcial;
- (iv) a ausência de análise dos documentos apresentados implica em ofensa aos princípios do contraditório, ampla defesa e da verdade material;
- (v) as provas carreadas aos autos são fortes indícios quanto a plausibilidade dos créditos postulados, que encontram guarida na referida documentação;
- (vi) sendo inconclusiva a diligência realizada, indispensável que os retornem à Unidade de Origem para que sejam apreciados os documentos apresentados;
- (vii) as notas fiscais apresentadas, ainda que não juntadas em sua integralidade, comprovam que o crédito em referência decorre de aquisições de matéria-prima, produto intermediário e materiais de embalagem, todos com o destaque do IPI;
- (viii) em relação ao IPI prevalece o princípio constitucional da não cumulatividade;
- (ix) além do princípio da não cumulatividade, o crédito encontra amparo no disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/1999;
- (x) não obstante o extravio de parte da documentação, decorrente da sua mudança de endereço, fato provado mediante apresentação de Boletim de Ocorrência, não mediu esforços para justificar e comprovar a legitimidade do crédito postulado; e
- (xi) o agente fiscalizador incorreu em equívoco ao não analisar o saldo credor, dado que os créditos são legítimos a passíveis de aproveitamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

A Recorrente apresentou Pedido de Ressarcimento referente a créditos de IPI (art. 11 da Lei 9.779/1999), tendo sido analisado e indeferido conforme Despacho Decisório e Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Em seu recurso, a Recorrente aduz que (i) a diligência fiscal realizada é inconclusiva e ofende os princípios da verdade material, contraditório e ampla defesa, pois

apresentou inúmeros documentos, os quais não foram analisados pelo Auditor Fiscal; (ii) apesar da apresentação parcial, a documentação disponibilizada seria suficiente para análise do crédito postulado, ainda que o fosse de forma parcial e (iii) as provas carreadas aos autos são fortes indícios quanto a plausibilidade dos créditos postulados.

Com razão a Recorrente.

Do Termo de Verificação Fiscal tem-se que não foram apreciados os documentos apresentados, em especial, por não terem atendido o previsto no Anexo Único do ADE COFIS nº 15/2001. Os excertos finais do Termo de Verificação Fiscal estão consignados nos seguintes termos:

“Restou evidenciado que a fiscalizada **não apresentou** itens considerados imprescindíveis para a instrução dos processos em tela. São eles, não só, mas principalmente: **arquivos digitais** (item 3.3.1); **livros e notas fiscais** (item 3.3.2); **declarações** (item 3.3.3) que deram origem à vendas com suspensão do IPI.

O direito ao crédito pleiteado em Pedido de Ressarcimento depende das verificações quanto à sua procedência, mediante análise documental. E compete à interessada a manutenção da documentação probatória da materialidade de seu direito. Como quantificar créditos sem arquivos digitais, sem amostragem confiável, sem livros de registros de inventário e de apuração do IPI? Como verificar débitos sem os mesmos já citados e, ainda, sem código NCM dos itens comercializados e sem declarações que deram origem às vendas com suspensão? Inúmeras foram as tentativas da boa instrução processual, mas a fiscalizada não conseguiu atender as intimações de modo minimamente aceitável, que permitisse trazer à luz a almejada verdade material.

(...)

Tais fatos fizeram esta diligência concluir, como dito, **SEM ANÁLISE DO MÉRITO**, pelo **INDEFERIMENTO DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO** e pela **NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES** a eles vinculadas, **por não haver suficiente documentação comprobatória da legitimidade dos créditos postulados**.

Aqui, não se está a fazer crítica alguma a Unidade de Origem, que realmente, buscou a melhor instrução probatória para analisar o pleito da Recorrente.

Ocorre que, entendo como razoável as alegações produzidas pela Recorrente aliado aos documentos apresentados nos autos, o que atesta que procurou se desincumbir do seu ônus probatório em comprovar a existência dos créditos alegados, **mesmo que de modo parcial**.

Da decisão recorrida constou que:

“Deve-se observar que, segundo a diligência, a empresa não conseguiu apresentar os documentos necessários para comprovar a escrituração e a apuração do saldo credor em comento. A interessada não apresentou os arquivos digitais a que estava obrigada, não refez a escrituração de seus livros fiscais e contábeis que extraviados, não localizou mais de 17% das notas fiscais solicitadas por amostradas (que justificariam a origem dos créditos tributários pleiteados) e também não localizou as declarações dos clientes que a permitiria emitir notas fiscais com suspensão do IPI (o que prejudica a quantificação dos débitos).”

Tem-se dos autos, que em fase de diligência, a Recorrente colacionou:

- (i) expressiva quantidade das notas fiscais de compras contendo o destaque do IPI;
- (ii) um CD-R contendo informações em substituição ao formato previsto no Anexo do ADE COFIS 15/2001;
- (iii) parte dos livros fiscais e contábeis, como por exemplo, o RAIPI/2004;

- (iv) descrição de cada um das etapas do seu processo produtivo, relacionando matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- (v) relação dos produtos fabricados e/ou comercializados relativos ao período em análise, com código interno, descrição e alíquota de IPI adotadas;
- (vi) livros registros de entradas, saídas e diário;
- (vii) amostragem das notas fiscais de entradas (fls. 555/720 e 755/916); e
- (viii) amostragem das notas fiscais de saída (fls. 544/548 e 723/742)

Neste contexto, a teor do que preconiza o art. 373 do diploma processual civil, teve a manifesta intenção de provar o seu direito creditório, sendo que tal procedimento, também está pautado pela boa-fé.

Estabelecem os arts. 16, §§ 4º e 6 e 29 do Decreto 70.235/72:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância."

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Nesse sentido, a verdade material, deve ser buscada sempre que possível, o que impõe que prevaleça a veracidade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação à Recorrente quanto ao Fisco.

Em casos como o presente, deve ser propiciado ao Recorrente a oportunidade para esclarecer e comprovar os fatos alegados, em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, em especial, quando apresenta elementos probatórios que podem vir a confirmar o seu direito, mesmo que parcialmente.

O CARF possui o reiterado entendimento de em casos como o presente ser possível a reapreciação da matéria. Neste sentido cito os seguintes precedentes desta Turma:

"Não obstante, no Recurso Voluntário, a recorrente trouxe demonstrativos e balancetes contábeis. Ainda que não tenha trazido os respectivos lastros, entendo que a nova prova encontra abrigo na dialética processual, como exigência decorrente da decisão recorrida, e por homenagem ao princípio da verdade material, em vista da plausibilidade dos registros dos balancetes.

Assim, e com base no artigo 29, combinado com artigo 16, §§4º e 6º, do PAF– Decreto 70.235/72, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que o Fisco tenha a oportunidade de aferir a idoneidade dos balancetes apresentados no Recurso Voluntário, em confronto com os respectivos livros e lastros, conforme o Fisco entender necessário e/ou cabível, e produção de relatório conclusivo sobre as bases de cálculo corretas.

Após, a recorrente deve ser cientificada, com oportunidade para manifestação, e o processo deve retornar ao Carf para prosseguimento do julgamento." (Processo nº 10880.685730/2009-17; Resolução nº 3201-001.298; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 17/07/2018)

"No presente caso, a recorrente efetivamente trouxe documentos que constroem plausibilidade a suas alegações. Há demonstrativos de apuração (fls. 38/40), folhas de livros de escrituração (fls. 42/54), e explicação da origem do erro (fl. 147). O Despacho Decisório foi do tipo eletrônico, no qual somente são comparados o Darf e DCTF, sem qualquer outra investigação.

Corroborando ainda, pela recorrente, o fato de que o Dacon original (fl. 20), anterior ao Despacho Decisório, continha os valores que pretende verídicos, restando que somente a DCTF estaria incorreta.

No exercício de aferição do equilíbrio entre a preclusão e o princípio da verdade material, entendendo configurados, no presente caso, os pressupostos para que o processo seja baixado em diligência, a fim de se aferir a idoneidade e consistência dos valores apresentados nos documentos acostados junto à Manifestação de Inconformidade.

Assim, com base no artigo 29 do PAF, combinado com artigo 16, §6º, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que o Fisco proceda à auditoria dos documentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, e outras que entender cabíveis, formulando relatório conclusivo sobre a procedência ou improcedência do valor de Pis de maio de 2005, alegado pela recorrente." (Processo nº 10880.934626/2009-53; Resolução nº 3201-001.303; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 17/04/2018)

Assim, entendo que há dúvida razoável no presente processo acerca da liquidez, certeza e exigibilidade do direito creditório, repita-se, mesmo que de modo não integral, o que justifica o retorno dos autos à Unidade de Origem para reanálise do direito postulado, não podendo, com a devida vênia, a Autoridade Fiscal, deixar de analisar a documentação carreada aos autos.

O CARF tem entendido em casos como o presente, em que o contribuinte apresenta provas que suscitem dúvida quanto ao seu direito, que o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise sob pena de supressão de instância. Vejamos:

“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA POR DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. RETIFICAÇÃO DE DCTF EM DATA POSTERIOR À EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. LEGITIMIDADE. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DE ERRO MATERIAL, NECESSIDADE DE REVISÃO DO DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO.

Considera-se confissão de dívida os débitos declarados em DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), motivo pelo qual qualquer alegação de erro no seu preenchimento deve vir acompanhada de declaração retificadora munida de documentos idôneos para justificar as alterações realizadas no cálculo dos tributos devidos. Nesses termos, a correção do erro de preenchimento acompanhada de elementos de prova que justifique a alteração dos valores registrados em DCTF deve ser aceita, como comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado em DCOMP.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. Apresentadas

provas hábeis e idôneas que comprovem a liquidez e certeza do crédito, deve a decisão que não acatou tais requisitos ser revista, para aceitar o direito creditório pleiteado.” (Processo nº 13896.911331/2009-28; Acórdão nº 3301-006.124; Relator Conselheiro Ari Vendramini; sessão de 21/05/2019)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 03/03/2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF RETIFICADORA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS APÓS DESPACHO DECISÓRIO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. POSSIBILIDADE.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte deve juntar aos autos, dentro do prazo legal, elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Retificada a declaração e apresentada documentação contábil/fiscal e documentos que a embasem, o equívoco no preenchimento de declaração não pode figurar como óbice a impedir nova análise do direito creditório vindicado.” (Processo nº 13888.904527/2008-84; Acórdão nº 1003-001.447; Relator Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama; sessão de 05/03/2020)

Em recente decisão, em processo de minha relatoria esta Turma de Julgamento, em composição diversa da atual decidiu pelo retorno dos autos à Unidade de origem para apreciação dos documentos apresentados pelo contribuinte. Vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2009

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DCTF RETIFICADORA. EFEITOS. ELEMENTOS PROBATÓRIOS. NECESSIDADE DE APRECIAÇÃO.

Verificada a apresentação de provas na fase litigiosa, capazes de, ao menos, suscitar dúvida quanto ao direito pleiteado pelo contribuinte, deve o processo retornar à Unidade de Origem para análise da documentação apresentada com a prolação de nova decisão.” (Processo nº 10380.908975/2012-56; Acórdão nº 3201-006.393; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 28/01/2020)

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que a Unidade de Origem promova a reanálise do mérito do direito creditório, para a qual deverá, se necessário for, solicitar outros elementos complementares aos que já se encontram acostados aos autos.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade