



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.900005/2018-36</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.029 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de maio de 2024
<b>TIPO</b>	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
<b>RECORRENTE</b>	MADESP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

### RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rafael Luiz Bueno da Cunha.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-95.259, proferido pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto/RPO, que por unanimidade julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, contra despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo/RS, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

Adoto parcialmente o relatório do Acórdão de Primeira Instância por entender que reproduz adequadamente os fatos.

*Trata-se de processo controlando pedido de ressarcimento de IPI do 1º trimestre de 2016, no valor de R\$ 367.737,26, tendo sido INDEFERIDO o direito creditório, através do Despacho Decisório de fl. 49. O motivo para o indeferimento do crédito foi a ocorrência de glosas de créditos considerados indevidos em procedimento fiscal, a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao pleiteado e a glosa de crédito presumido em procedimento fiscal.*

*Conforme fls. 57 a 65, não houve escrituração pela interessada dos valores relativos ao crédito presumido em sua escrita fiscal digital, especificamente nos registros E520 e R530 da EFD-ICMS/IPI. Cientificada em 21/02/2018 (fls. 151), a interessada apresentou, em 22/03/2018, a manifestação de inconformidade de fls. 69 a 86, em que alega, em síntese:*

*- O registro do crédito no livro Registro de Apuração do IPI não é requisito para fruição do crédito, mas mera obrigação acessória.*

*- Cita jurisprudência do CARF no sentido da ausência de estorno do crédito objeto do pedido de ressarcimento poder ser suprida em busca da verdade material.*

*- Alega que nos demais documentos contábeis houve o lançamento do crédito presumido, tendo havido equívoco no preenchimento do EFD-ICMS/IPI, havendo ainda transmissão do DCP correspondente.*

*- Informa que transmitiu EFD-ICMS/IPI em substituição à original, com a informação da escrituração do crédito presumido no trimestre sob análise.*

*- Alega que a ausência da escrituração não causou alteração no valor do crédito passível de ressarcimento, dado que não houve apuração de saldo devedor no trimestre.*

*- Entende que o processo deva retornar a DRF/Blumenau para nova análise do crédito, em homenagem à verdade material ou real, dado que a fiscalização teria se apegado à forma em razão da ausência de escrituração do crédito presumido, sem intimar a interessada a demonstrar a real existência do direito creditório. Alega ainda que a autoridade tributária poderia ter-lhe intimado a retificar a EFD-ICMS/IPI, evitando o indeferimento do pedido.*

*- Suscita ter havido violação aos princípios da verdade real, da oficialidade, da impessoalidade, do informalismo e da ampla defesa, eis que a contabilidade e os documentos fiscais não foram analisados por completo pela autoridade tributária.*

*- Cita jurisprudência do CARF e do Superior Tribunal de Justiça que entende lhe beneficiar.*

*Às fls. 155 a 156 foi juntada decisão liminar proferida nos autos judiciais 5002937-36.2019.4.03.6102, da 6ª Vara Federal de Ribeirão Preto, determinando a análise em sessenta dias das manifestações de inconformidade relativas aos processos 13971.900005/2018-36, 13971.900006/2018-81 e 13971.00007/2018-25.*

Assim decidiu a Autoridade de Primeira Instância:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016*

*CRÉDITO PRESUMIDO IPI ESCRITURAÇÃO NO EFD-ICMS/IPI.*

*Para a devida apuração do crédito presumido de IPI e seu eventual ressarcimento, é condição que o mesmo tenha sido devidamente escriturado na EFD-ICMS/IPI.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 14 de junho de 2019 e apresentou Recurso Voluntário no dia 12 de julho de 2019.

Em seu Recurso Voluntário contesta a Decisão recorrida no sentido de que considera a escrituração do crédito presumido como requisito para a fruição do direito ao ressarcimento mera obrigação acessória, nos seguintes termos:

*O Acórdão proferido pela DRJ/Ribeirão Preto-SP entendeu que “a escrituração do crédito presumido na EFD-ICMS/IPI não é obrigação acessória, mas sim a própria consubstanciação da utilização de tal crédito”.*

*Este entendimento, no entanto, não deve prosperar.*

*Primeiro porque o direito ao crédito presumido do IPI decorre de lei (Leis nº 9.363/96 e nº 10.276/01) e tem como fato gerador a exportação de mercadorias de produção própria para o exterior; e*

*segundo porque a escrituração do crédito no EFD ICMS IPI não é requisito legal para a fruição do crédito.*

*Da leitura do artigo 1º da Lei nº 9.363/1996, instituidora do benefício fiscal, os requisitos são: (a) aquisição, no mercado interno, de insumos e (b) a produção e exportação de mercadorias nacionais. As empresas cujo estabelecimento matriz não é industrial não têm a obrigação de escriturar no EFD ICMS IPI, o que corrobora não ser um requisito legal.*

*O registro da apuração do IPI é mera obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objetivo atender o interesse da fiscalização, nos termos do artigo 113, § 2º, do CTN. Mesmo se considerar incorreta a sua escrituração, a Embargante deveria, no máximo, ser penalizada por meio da aplicação de multa, mas não se poderia utilizar tal argumento como motivo isolado para glosa integral do crédito presumido do IPI, que é legítimo.*

*Não há lei que estabeleça a perda do crédito presumido do IPI em decorrência de mera irregularidade em sua escrituração fiscal, nem mesmo disposição infralegal neste sentido. Com o que, a Autoridade Fazendária aplica uma verdadeira penalidade por uma irregularidade na escrituração fiscal **sem estar respaldada em lei**, o que afronta o artigo 97, § 5º, do CTN, o qual dispõe que somente a lei pode estabelecer a “cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”.*

*Portanto, a ausência da regular escrituração não pode constituir fundamento isolado para o indeferimento do crédito, quando os demais pressupostos legais do direito ao crédito presumido foram preenchidos, como no caso posto em julgamento.*

Também apresenta vários registros do Livro de Apuração do IPI, e traz, em anexo ao seu Recurso Voluntário, folhas de 107 a 147, registro retificador da sua EFD e outros dados de escrituração contábil, alegando ter corrigido a ausência de escrituração apontada pela Autoridade Tributária.

Continua sua argumentação nos seguintes termos:

*Diante dos fatos apresentados, constata-se que a falta de regular escrituração do Crédito Presumido do IPI relativo ao 1º trimestre de 2016 no Registro de Apuração do IPI de março/2016 foi ocasionada claramente por falha de parametrização na geração do arquivo EFD ICMS IPI (SPED Fiscal) que foi transmitido ao Fisco, contudo, nos demais documentos contábeis e fiscais apresentados à Receita Federal do Brasil as informações estão corretas.*

*Ainda, a Contribuinte transmitiu Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido do IPI – DCP em 27/04/2016 (fls. 135 a 144) consoante dispõe o § 2º do artigo 22 da Instrução Normativa SRF nº 420/2004 que é previsto para os casos de utilização do crédito mediante pedido administrativo de ressarcimento.*

*Isso comprova que a Fiscalização teve acesso às informações que necessitava. O equívoco formal na escrituração do EFD ICMS IPI é irrelevante, pois se trata de mera obrigação acessória, autônoma à regra matriz de incidência tributária, conforme já reconheceu o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Resp nº 1.116.792/PB sob o rito dos recursos repetitivos.*

*(...)*

*Importante ressaltar que a Contribuinte, por boa-fé, retificou em 02/03/2018 a Escrituração Fiscal Digital de março de 2016 (fls. 145 a 147) para constar a escrituração do Crédito Presumido do IPI do 1º trimestre de 2016 no valor de R\$ 367.737,26 com objetivo de sanar o equívoco cometido, possuindo inclusive autorização emitida no SAT da Secretaria de Estado da Fazenda com situação de “Autorizado no AN” para realizar a referida retificação, conforme comprova o documento em anexo (Doc. 03):*

Alega que a Administração Pública deveria prestigiar o Princípio de Verdade Material e, por fim, apresenta o seguinte pedido:

*DO PEDIDO:*

*Diante do exposto, requer a Recorrente que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e julgado procedente para reformar o Acórdão nº 14-95.259, proferido pela Delegacia da Receita Federal de*

*Julgamento em Ribeirão Preto – SP e, conseqüentemente, para cancelar o Despacho Decisório nº 129935515 com o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau – SC para que outra decisão seja proferida desta vez com a análise do crédito.*

*Termos em que pede deferimento.*

Este é o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Trata-se de indeferimento de pedido de ressarcimento referente a créditos presumidos de IPI, com base no art. 1º, da Lei nº 9.363/1996, em razão de descumprimento pela Recorrente de requisito previsto na IN RFB nº 420, de 10 de maio de 2004, em seu art. 22, inciso III, alínea a.

*Art. 22. A utilização do crédito presumido dar-se-á:*

*(...)*

*III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:*

*a) escriturado no livro registro de apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto;*

*(...)*

*§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do DCP relativo ao trimestre-calendário de sua apuração.*

Alega a Recorrente que a escrituração do crédito seria mera obrigação acessória, e que não poderia ser impeditiva ao reconhecimento do crédito pleiteado.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 73, estabelece que os créditos disponíveis para ressarcimento precisam atender ao requisito de liquidez, por óbvio, e para além do previsto no dispositivo legal reproduzido abaixo, referente ao valor efetivamente devido, mas também em relação à existência de outros débitos para com a Fazenda Pública, de forma que o valor a ser ressarcido possa ser considerado líquido.

*Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*I - (revogado);(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*II - (revogado).(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide RE 917285)*

*I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo a que se referir; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

O outro requisito necessário ao ressarcimento é o da sua certeza, desta feita referente ao direito propriamente dito, a hipótese jurídica que se encaixe ao caso concreto e que determine a obrigação da Fazenda Nacional e ressarcir o tributo nas condições previstas pela normativa aplicável. E neste caso, cabe ao contribuinte o ônus de provar o seu direito pleiteado.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:*

*I - recair sobre direito indisponível da parte; II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.” A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.*

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

*“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”*

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

*“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ( Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º )*

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput ( Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º )”*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o caput do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

*“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

*Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”*

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de IPI aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Desta forma, não posso concordar que a escrituração regular do direito a ser pleiteado constitua-se mera obrigação acessória, ela é, na verdade, a própria materialização da liquidez do crédito pleiteado.

No entanto, a Recorrente traz aos autos inúmeros documentos comprobatórios que poderiam permitir a avaliação da certeza e liquidez do crédito pleiteado, de forma que em homenagem ao Princípio da Verdade Material, entendo que precisam ser apreciados a fim de se estabelecer se o crédito pretendido é líquido e certo.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, em seus art. 15 e 16, determina o seguinte:

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

*Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*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 possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Temos no presente processo documentação que comprovaria a certeza e liquidez do crédito, mas que em razão das motivações das decisões, tanto da Autoridade Preparadora, quanto da Autoridade Julgadora, terem se baseado apenas na ausência de escrituração do crédito pleiteado, entendo que o presente processo não está pronto para julgamento, por ter se deixado de apurar o efetivo valor devido pela Recorrente, e conseqüente direito creditório pretendido.

Faz-se necessário que seja verificada a certeza e liquidez do crédito pretendido, na forma da normativa aplicável, de forma a primar pelo Princípio da Verdade Material e prevenir o enriquecimento sem causa da Administração Pública, em detrimento do patrimônio do contribuinte.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) intime a Recorrente para apresentar cópia dos documentos fiscais e contábeis entendidos como necessários (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes), no que for necessário à comprovação da escrituração presente nos autos, para que a fiscalização possa verificar a certeza e liquidez do crédito assim como o correto valor de apuração do crédito presumido de IPI.

(ii) elaborar relatório fiscal conclusivo considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, informando se os dados trazidos pelo contribuinte estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**