



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16027.720225/2013-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.456 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2023
Recorrente FLSMIDTH LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NECESSIDADE DE ESTORNO.

No período de apuração em que for apresentado o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou os referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

Estando obrigado à EFD ICMS/IPI, o contribuinte deve realizar o estorno citado neste documento, sendo-lhe vedada a escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI, conforme determina o AJUSTE SINIEF nº 02, de 03/04/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-010.456 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16027.720225/2013-41

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER) eletrônico nº 21684.18551.210513.1.1.01-1393, transmitido em 21/05/2013, por meio da qual o contribuinte solicita ressarcimento de crédito de IPI no valor de R\$ 717.079,05, referente ao 4º Trimestre de 2009.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba (DRF-SOC) decidiu pelo indeferimento do pedido, mediante **Despacho Decisório emitido em 24/09/2013**, às folhas 154/155, por se tratar de pedido em duplicidade, tendo em vista a entrega do PER/DCOMP nº 28702.93421.161211.1.1.01-2262 com pedido de ressarcimento do mesmo crédito.

Regularmente cientificada, a empresa apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 160/168, nos seguintes termos:

DOS FATOS

Em 16 de dezembro de 2011 foi transmitido o PER 28702.93421.161211.1.1.01-2262 no valor de R\$170.073,05, totalmente homologado com suas compensações também homologadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ocorre que posteriormente, revisando o pleito anteriormente transmitido, percebeu-se que por divergências de CFOPs o pleito correto seria de R\$717.079,05.

Tendo em vista a impossibilidade de retificar e/ou cancelar Pedido de Ressarcimento Homologado. Tendo em vista a inexistência de material técnico e procedimentos em situações similares. Tendo em vista termos buscado diligentemente junto a Secretaria da Receita Federal, sem sucesso, instruções sobre o modus operandi, elaboramos e transmitimos em 21/05/2013 novo PER 21684.18551.210513.1.1.01-1393, pleiteando crédito no montante de R\$717.079,05, valores originais, cuja diferença entre os documentos transmitidos em 16/12/2011 e 21/05/2013, no montante de R\$547.006,00 não foi utilizada em nenhuma compensação DCOMP, descaracterizando-se completamente a intenção de má fé de nossa parte.

Posteriormente, em 18/06/2013, recebemos o Termo de Intimação Rastreamento RF055525158BR solicitando-nos cancelar o 2º pleito ou retificar o 1º pleito, por duplicidade de pedidos de ressarcimento.

Em atendimento ao seu Termo de Intimação RF055525158BR, expusemos mediante protocolo de 01/08/2013, todas as justificativas aqui trazidas da existência do crédito, bem como da impossibilidade da retificação ou cancelamento de pleitos previamente homologados, peticionando respeitosamente inclusive, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil acolhesse ambos pleitos ou nos orientasse quanto aos procedimentos.

(...)

Vale lembrar ainda que ambos os pleitos foram feitos de acordo com o que determina a legislação, no que cerne ao prazo legal, efetuado portanto no prazo prescricional de 5 (cinco) anos, conforme artigo 168 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966):

A DRJ - Ribeirão Preto (DRJ/RPO), em sessão de 24/04/2018, proferiu o Acórdão nº 14-83.518, às fls. 368/378, através do qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos:

De plano, constato que a defesa nada trouxe que comprovasse cabalmente seu direito creditório, sendo que o invocado direito não socorre o interessado nesse caso. Qualquer

direito somente é certo quando tem sua liquidez e origem comprovada, ou seja, quando quantificado.

(...)

Logo, na hipótese de solicitação administrativa, recai sobre a interessada o ônus de provar a pretensão deduzida. Assim, o pedido administrativo deve ser instruído com todos os elementos hábeis a demonstrar o direito da requerente, ou seja, a empresa deve provar o que alegou em sua manifestação.

(...)

Contudo, em sua peça contestatória, a contribuinte alegou que houve erros/divergências de CFOP, mas não deu maiores explicações de quais seriam estas divergências, e se essas divergências ocorreram em qual CFOP e se no próprio período. Também não esclareceu a origem dos créditos, nem apresentou sua escrituração nos livros fiscais. Ou melhor, não apresentou sua escrituração fiscal para comprovar que houve qualquer erro ou equívoco entre o escriturado em 2011 e o declarado no PER do mesmo ano.

Alegou que seu direito pode vir de pagamento a maior, de restituição, do artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e até de créditos judiciais, mas não explicou exatamente de quais destes atos viria seu direito.

No entanto, o que se vê pelo demonstrativos de créditos abaixo é que a empresa pretendeu adicionar créditos na rubrica "demais créditos" e "outros créditos", sem demonstrar sua origem, ou seja, se ao menos são passíveis de escrituração.

(...)

Conforme se verifica da data do encaminhamento do PER em análise - 21/05/2013, sabe-se que a contribuinte já estava ciente do deferimento do seu pedido anterior, já que foi o que alegou na manifestação de inconformidade, e mesmo sabendo que não poderia pedir novo ressarcimento ou retificá-lo o fez, incluindo, em 2013, outros créditos, que não declarados anteriormente - em 2011.

(...)

Fica claro da leitura do ato legal acima que somente se admite um pedido de ressarcimento para cada período de apuração (trimestre), já que neste deve ser informado o saldo credor do período e que este pleito pode ser retificado até a data da ciência da decisão administrativa.

A ciência deste Acórdão pelo contribuinte se deu em 04/05/2018, conforme “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem”, à fl. 382. Irresignado com a decisão da DRJ-RPO, **o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 04/06/2018**, às fls. 386/405, acompanhado de diversos documentos para comprovar suas alegações.

A Turma 3401 deste Conselho, ao apreciar o Recurso Voluntário na sessão de 18/06/2019, decidiu por converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 3401-001.848, às fls. 545/553:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), à vista dos documentos apresentados e de outros que julgar necessários, se manifeste conclusivamente, mediante relatório circunstanciado, acerca: (i) de qual o valor a que o contribuinte tem direito a ser ressarcido pelo saldo credor de IPI no PA do 4º trimestre de 2009, se tal direito efetivamente existir; (ii) da comprovação de que o contribuinte realizou o estorno das notas fiscais de simples

faturamento, CFOPs X922, na sua escrita fiscal (livro RAIFI), bem como nos PER/DCOMP's respectivos, evitando o creditamento em duplicidade; (iii) da comprovação de que o valor do 1º PER, R\$170.073,05, novamente incluído no 2º PER (que não pedia unicamente a diferença entre as apurações, mas sim o valor total do PA), não foi utilizado em duplicidade; (iv) da comprovação de que o valor do crédito complementar não foi utilizado para dedução com IPI devido na escrita fiscal, entre o PA do seu registro contábil e o do seu estorno na escrita (ou seja, até a data da apresentação do 2º PER); (v) da comprovação de ter realizado o estorno na escrita fiscal do crédito complementar pleiteado neste processo; e (vi) após, cientifique o Recorrente para, querendo, manifestar-se em trinta dias, retornando-se os autos a este CARF após esgotado esse prazo.

Em atendimento ao quanto solicitado pelo CARF, a EQUIPE REGIONAL DE RDC IPI da 8ª RF iniciou o procedimento de diligência, resultando, ao final, no Parecer nº 52/2022, emitido em 27/01/2022 e anexado às fls. 1684/1691, com as seguintes conclusões:

Em face das alegações de erro, dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, verifica-se que os valores, após a reclassificação dos CFOPs, para o 4º Trimestre de 2009, descontados os valores do 1º PER com créditos já reconhecidos, são os descritos na tabela a seguir:

Descrição	Valor (R\$)
Diferença do crédito de IPI decorrente de Industrialização por Encomenda	424.900,53
Diferença do crédito de IPI de entrega futura	100.542,44
Créditos não ressarcíveis do período	(13.364,90)
	512.078,07

Porém, diante dos documentos elencados nas fls. 1679 a 1683 do presente processo (dados extraídos da escrita fiscal de dezembro de 2011 e de maio de 2013 da filial 33.194.200/0006-96 e da matriz 33.194.200/0001-81) este parecer entende que a diferença total pleiteada (R\$ 547.006,00) não é devida para fins de créditos passíveis de ressarcimento, **por ausência de estorno do referido valor na EFD ICMS/IPI**.

Do presente resultado, reabre-se prazo de 30 (trinta dias) para, em desejando, aditar a defesa inicial, conforme determinação da Egrégia 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF.

O contribuinte, cientificado desse Parecer, se manifestou em discordância com o mesmo, tanto em relação ao valor reconhecido quanto em relação ao estorno na escrita fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

I – DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO

O recorrente alega a nulidade do Despacho Decisório, sob os seguintes fundamentos, *in litteris*:

13. Não se pode negar que a Fiscalização deixou de orientar a respeito do correto procedimento que deveria ter sido adotado pela Recorrente, para final dizer, sem razão, que o trâmite adotado não seria o adequado, já que não poderia apreciar 2 PER/DCOMPs sobre o mesmo período.

14. Isso se deve em grande parte às respostas automáticas e eletrônicas geradas pelo sistema de informática, sem evidentemente ler ou compreender os reais motivos que estariam obstando a solução do problema.

(...)

20. Ademais, não se pode afirmar que o Termo de Intimação acostado a fls. 182 tenha sido eficaz e efetivo no sentido de orientar a Recorrente. Sim, porque, gerado pelo sistema de informática, ele deixou de considerar a informação vital de que o 1º pedido já estava sido homologado, a inviabilizar o cancelamento e a sua eventual retificação.

21. A resposta da Recorrente a fls. 178/179 aborda suas dificuldades nesse sentido, mas, novamente, o sistema de informática fez o que estava programado para fazer: mandou corrigir o problema via PerDComp (fls. 182) - o que era impossível, como já dito e provado - e indeferiu o pedido sob argumento de haver duplicidade nos pedidos, quando na verdade a Recorrente tinha intenção de apresentar novo ressarcimento, ainda que do mesmo período.

Sem razão o recorrente. O Despacho Decisório (fl. 154) trouxe a seguinte fundamentação:

Indefiro o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado, uma vez que se trata de pedido em duplicidade.

Período de apuração do crédito: 4º TRIMESTRE DE 2009

PER/DCOMP com pedido de ressarcimento do mesmo crédito:
28702.93421.161211.1.1.01-2262.

O texto é bastante claro sobre a razão para o indeferimento, tanto que o contribuinte apresentou minuciosa Manifestação de Inconformidade, abordando as razões para a duplicidade apontada, o que demonstra sua perfeita compreensão sobre a decisão.

Quanto à suposta falta de orientação por parte da Receita Federal, o último tópico deste voto aborda a questão da necessidade de protocolar um processo de solução de consulta. Ademais, conforme o art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657, de 1942, com redação dada pela Lei nº 12.376, de 2010, o contribuinte não pode alegar que descumpriu a legislação porque não a conhecia:

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Casos semelhantes a este, nos quais o contribuinte, após apresentar o PER, verifica a existência de outros créditos, são bastante comuns, resultando em incontáveis pedidos de retificação de PER ou de creditamento extemporâneo. Não vejo como o contribuinte pleitear a nulidade da decisão por não ter conhecimento de como proceder em caso tão corriqueiro.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade do Despacho Decisório.

II – DA PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA

O recorrente alega a nulidade do Acórdão da DRJ, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

27. De outra parte, o acórdão da DRJ alega que caberia a Recorrente provar o seu direito de crédito, e que isso não teria sido concretizado na manifestação de inconformidade.

28. Sucede, todavia, que a matéria de mérito, relacionada ao conteúdo do pedido de reconhecimento do crédito de IPI, não foi em momento algum analisada pelo r. despacho decisório.

29. Ora, nesse contexto, não pode o acórdão da DRJ arguir que a Recorrente não apresentou provas de seu crédito se esta questão (objeto do crédito) não foi objeto do despacho decisório. Tal aspecto não foi tratado no referido despacho, que se conformou em dizer que havia sobreposição dos pedidos.

(...)

31. Com efeito, deve-se reconhecer que houve supressão de instância e o cerceamento de defesa, no sentido que o julgamento da DRJ exigiu provas da validade do conteúdo do crédito pleiteado, as quais em momento algum foram reclamadas ou sequer abordadas nas fases anteriores do processo. Não poderia a primeira instância administrativa inovar nos fundamentos da decisão de indeferimento do crédito, se este ponto nunca foi ventilado nos autos.

(...)

33. Diante do exposto, resta configurada a supressão de instância e o cerceamento de defesa, impondo-se a declaração de nulidade do r. acórdão da DRJ para permitir que a Recorrente realize a prova do crédito pleiteado.

Não verifico qualquer supressão de instância ou inovação nas razões de decidir. O Acórdão *a quo* manteve a decisão de indeferimento pelo mesmo motivo apontado no Despacho Decisório, apenas acrescentando que, além de descumprir o procedimento adequado para a sua solicitação (que seria um pedido de creditamento extemporâneo, em PER de outro período de apuração), não trouxe qualquer prova para justificar o aumento do seu alegado direito creditório.

A produção probatória é essencial em qualquer pedido, administrativo ou judicial. Mesmo que a DRJ ou este Conselho entendessem pela possibilidade de apresentação de 2 PER para o mesmo período de apuração, isso representaria tão somente que se estaria superando uma questão preliminar; restaria, de todo modo, pendente a prova do quanto alegado pelo contribuinte.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ.

III – VALOR DO DIREITO CREDITÓRIO DO CONTRIBUINTE

Conforme relatado pelo Auditor-Fiscal, o contribuinte realmente tinha direito a um valor de crédito superior àquele constante do 1º PER/DCOMP. Contudo, enquanto para o

contribuinte essa diferença era no valor de R\$547.006,00, a diligência apurou que o valor é de R\$512.078,07.

Vejamos os fundamentos para a conclusão da Autoridade Fazendária:

2 - (i) de qual o valor a que o contribuinte tem direito a ser ressarcido pelo saldo credor de IPI no PA do 4º trimestre de 2009, se tal direito efetivamente existir.

Para efetuar tal análise foi necessária a intimação 19.766/2021.

Diante dos documentos comprobatórios apresentados, que descrevem em detalhes as operações e atividades da empresa, é possível verificar a existência de industrialização sob encomenda por conta e ordem de terceiros e, operações de encomenda para entrega futura.

As descrições dos projetos e das atividades permitem inferir possível erro na escrituração dos CFOPs causando, assim, diferença no crédito de IPI a ser ressarcido no quarto trimestre de 2009.

Houve uma diferença nos lançamentos da industrialização por encomenda apresentadas pelo contribuinte e a confrontação com as notas fiscais apresentadas ao processo no recurso voluntário, quais sejam:

Lançamentos com crédito de IPI - 4º Trimestre 2009 utilizados no 2º pedido de ressarcimento do 4º Trimestre 2009													
Mês de emissão do documento fiscal	Data de emissão do documento fiscal	CNPJ do emitente	Nome do emitente	Chave de acesso	Nº do item	Código CFOP	Código NCM	Descrição do produto	Número da nota	Série da nota	Valor da base de cálculo do IPI	Alíquota do IPI	Valor do IPI
01/12/2009	15/12/2009	08.696.943/0006-13	IMAGINISTA REFRATÁRIOS LTDA		0001	2101	3816.00.90	CONCRETO REFRATARIO SILICO	000185		541.56,7	0,1	54.156,7
01/12/2009	21/12/2009	08.696.943/0006-13	IMAGINISTA REFRATÁRIOS LTDA		0001	2101	3816.00.90	CONCRETO REFRATARIO SILICO	000190		4999,0	0,1	4.999,0
01/12/2009	26/12/2009	08.696.943/0006-13	IMAGINISTA REFRATÁRIOS LTDA		0001	2101	3816.00.90	CONCRETO REFRATARIO SILICO	000191		4999,0	0,1	4.999,0
01/12/2009	21/12/2009	08.696.943/0006-13	IMAGINISTA REFRATÁRIOS LTDA		0001	2101	3816.00.90	CONCRETO REFRATARIO SILICO	000189		1.348,73	0,1	1.348,73
01/12/2009	06/12/2009	42.530.770/0001-33	QUANTUM SOLUÇÕES IMAGENS LTDA		0001	1101	3836.30.90	COMPLUM TUNG PHOTO TOR 450001	000033	U	3.960,00	0,15	594,00
01/12/2009	27/12/2009	42.530.770/0001-33	QUANTUM SOLUÇÕES IMAGENS LTDA		0001	1101	3814.00.00	CONCRETO REFRATARIO SILICO	000034	U	3.960,00	0,15	594,00
												Somatório =	R\$ 16.161,88

Portanto, dos R\$441.062,41, solicitados a título de diferenças por lançamentos de industrialização por encomenda, R\$ 16.161,88 não apresentam comprovação.

As planilhas apresentadas no documento 4 em resposta à intimação 19.766 (fls. 1069 com seus anexos não pagináveis) relacionam as notas fiscais com suas descrições (emitente, descrição do produto, número da nota, valor do IPI e seu projeto relacionado). Tais esclarecimentos são bem detalhados e não carecem de observações, além das descritas acima, no tocante às industrializações por encomenda (notas fiscais não encontradas no processo).

Nos lançamentos decorrentes de entrega futura foram lançadas 19 notas fiscais no campo das notas fiscais de créditos extemporâneos e demais créditos do PER. Ao confrontar as 19 notas fiscais lançadas com as notas fiscais apresentadas ao processo no recurso voluntário não foi localizada a nota fiscal lançada no item 10 PER 21684.18551.210513.1.1.01-1393 (valor do IPI destacado de R\$ 5.401,15). Mesmo com o detalhamento das atividades, operações e projetos apresentados pelo contribuinte em resposta à intimação 19.766, não é possível validar o crédito pleiteado no item descrito. Detalhe do lançamento:

0010. CNPJ do Emitente: 00.008.564/0001-70	Série/Subsérie :
Nº da Nota Fiscal: 000003954	Data de Entrada : 13/11/2009
Data de Emissão : 13/11/2009	
CFOP: 1.116 - Compra para industrialização originada de encomenda para recebimento futuro	
Especie do Crédito : Demais Créditos	
Período de Escrituração do Crédito : Novembro / 2009	
Valor Total:	113.424,14
Valor do IPI Destacado:	5.401,15
Valor do IPI Creditado no Livro RAIPI:	5.401,15

Para as operações de entrega futura o presente parecer entende por saldo credor passível de ressarcimento para o 4º trimestre de 2009 o valor de R\$100.542,44 (valor solicitado menos o item 10 do campo notas fiscais de créditos extemporâneos e demais créditos PER 21684.18551.210513.1.1.01-1393).

Para complementar a análise do saldo credor passível de ressarcimento se faz necessária a análise dos estornos das operações na escrita fiscal. Nos documentos processuais os estornos foram efetuados apenas com relação aos valores pleiteados em ressarcimento (RAIPI fls. 1072 a 1077 e indicativos de estornos no PER), sem indicativos da reescrita fiscal para averiguar saldos de períodos anteriores e reflexos prospectivos.

Diante disso, o presente parecer entende que compensações de períodos anteriores distorcem o saldo passível de ressarcimento conforme tabela a seguir, cálculos efetuados com auxílio do programa PER/DCOMP:

	Saldo Credor RAIP Ajustado	Saldo Credor de IPI Passível de Ressarcimento Solicitado	Menor Saldo Credor Ajustado
cálculo com utilização do saldo de períodos anteriores	1.571.717,43	717.079,05	1.248.966,49
cálculo sem utilização do saldo de períodos anteriores	703.714,15	703.714,15	703.714,15
diferença		13.364,90	

Diferença de R\$ 13.364,90, proveniente do cálculo com o aproveitamento de créditos de períodos anteriores e sem tal aproveitamento, que o presente parecer entende por créditos não passíveis de ressarcimento do período.

Com base nas análises acima o presente parecer vislumbra o seguinte saldo credor passível de ressarcimento, após a reclassificação dos CFOPs, para o 4º Trimestre de 2009, descontados os valores do 1º PER já reconhecido:

Descrição	Valor(R\$)
Diferença do crédito de IPI decorrente de Industrialização por Encomenda	424.900,53
Diferença do crédito de IPI de entrega futura	100.542,44
Créditos não ressarcíveis do período	(13.364,90)
	512.078,07

Contra tais argumentos, assim se manifestou o contribuinte:

2. O Parecer reconhece a validade de grande parte (89,21% do total) do crédito pleiteado, conforme abaixo resumido:

(...)

3. No que diz respeito à ausência das notas fiscais nº 1669 e 12286, cumpre informar que estão juntadas aos autos às fls. 471 e 411, respectivamente. Noutro bordo, requer-se a juntada das notas fiscais nº 2185, 2318 e 1810 (Conjunto - Doc. 01), uma vez que, diante do grande volume de documentos apresentados no recurso e em diligência, foram extraviadas na juntada. As referidas notas fiscais dão conta do crédito de IPI no montante de R\$ 15.869,98, que devem ser considerados no cômputo do montante em questão.

4. No tange à ausência de determinadas notas fiscais que foram o crédito complementar, pondera-se que são documentos datados de 2009, muito antigos portanto, de modo que a Recorrente não logrou localizá-lo em 100% em seu arquivo morto. De toda forma, trata-se de lançamento legítimo, o que se pode verificar pelo alto percentual de conformidade e de acurácia de que própria a auditoria e diligência realizada constatou com relação aos números e documentos apresentados.

5. Requer-se que se considere, portanto, a integralidade do crédito pleiteado.

Apesar do inconformismo do recorrente, observo que não é possível conceder 100% do crédito solicitado com base no argumento do “*alto percentual de conformidade e de acurácia de que própria a auditoria e diligência realizada constatou*”, o qual, no caso, foi de 89,21%. Da mesma forma, inaceitável o argumento de que determinadas notas fiscais solicitadas são muito antigos e que não foi possível localizá-los, pois a legislação determina que o contribuinte deve guardar todos os documentos pelo tempo que for necessário para a homologação dos pedidos de crédito ou a ocorrência de decadência/prescrição.

IV – DO ESTORNO DOS CRÉDITOS PLEITEADOS

O Auditor-Fiscal responsável pela diligência identificou que, apesar da existência de parte do crédito extra pleiteado no 4º PER/DCOMP, o pedido não poderia ser deferido, pois este crédito não foi estornado pelo contribuinte. Vejamos:

3 - (ii) da comprovação de que o contribuinte realizou o estorno das notas fiscais de simples faturamento, CFOPs X922, na sua escrita fiscal (livro RAIFI), bem como nos PER/DCOMP respectivos, evitando o creditamento em duplicidade.

O presente item foi prontamente atendido pelo contribuinte no documento 7 da resposta à intimação 19.766/2021 (fls. 1481 a 1517 do processo).

Faço a ressalva para as análises do item 2 que levaram o presente parecer a entender por créditos não passíveis de ressarcimento o valor de R\$13.364,90.

Análise dos estornos na escrita fiscal descritas nos itens 4 e 6 a seguir.

4 - (iii) da comprovação de que o valor do 1º PER, R\$170.073,05, novamente incluído no 2º PER (que não pedia unicamente a diferença entre as apurações, mas sim o valor total do PA), não foi utilizado em duplicidade;

O valor total solicitado de R\$ 717.079,05 foi estornado pelo contribuinte em momentos distintos. Primeiramente em dezembro de 2011 quando da transmissão do 1º PER 28702.93421.161211.1.1.01-2262 (no seu livro de registros do IPI e na escrita fiscal) e, **posteriormente, a diferença pleiteada foi estornada (apenas nos registros do IPI, mas não estornou da escrita fiscal, fls. 1679 a 1683 do presente processo) em maio**

de 2013 quando da transmissão do 2º PER 21684.18551.210513.1.1.01-1393
(documento 7 da resposta à intimação fls. 1481 a 1517 do processo).

Portanto, conforme já reconhecido pelo contribuinte, o valor solicitado no 2º PER de R\$717.079,05 está errado. A discussão deve figurar apenas sobre a diferença de R\$547.006,00. **Sendo que na escrita fiscal não consta tal estorno** (fls. 1679 a 1683 do processo).

Contra tais argumentos, assim se manifestou o contribuinte:

4 - (iii) da comprovação de que o valor do 1º PER, R\$170.073,05, novamente incluído no 2º PER (que não pedia unicamente a diferença entre as apurações, mas sim o valor total do PA), não foi utilizado em duplicidade

8. O Parecer certifica que o valor total solicitado foi estornado em dois momentos distintos do saldo credor do IPI: quando da transmissão do primeiro PerDComp e, posteriormente, quando a diferença pleiteada foi estornada dos registros do IPI por oportunidade da PerDComp que materializou o crédito complementar.

9. De qualquer forma, está claro que a Recorrente não utilizou o crédito ora pleiteado em duplicidade, já que subtraiu o seu valor do saldo credor do IPI.

5 - (iv) da comprovação de que o valor do crédito complementar não foi utilizado para dedução com IPI devido na escrita fiscal, entre o PA do seu registro contábil e o do seu estorno na escrita (ou seja, até a data da apresentação do 2º PER);

10. Em resumo, o Parecer sustenta que **o crédito pleiteado teve os seus efeitos anulados no Livro de Apuração do IPI (RAIPI)**, mas não da “escrita fiscal”, assim entendido os lançamentos na EFD-IPI-ICMS, conforme os documentos de fls. 1679/1683.

11. Sucede, no entanto, que não assiste razão ao Parecer nesse aspecto. É que a análise fiscal se baseou no saldo credor do IPI (para o CNPJ da filial 0006-96), de maio de 2013 (data de transmissão da 2ª PerDcomp), no valor de R\$1.420.687,14, fls. 1679/1683 dos autos.

12. Contudo, **a baixa do valor pleiteado nestes autos pode ser vista na EFD-IPI/ICMS retificada**, relativa ao mês de julho de 2013. Nesse sentido, calha conferir as EFDs dos meses de maio, junho e julho, sob Doc. 2, 3 e 4 ora juntados.

EFD-Registros Fiscais de Apuração dos Valores de IPI					
Período de escrituração	Saldo Credor de IPI anterior	Total de Débitos no Período	Total de Créditos no Período	Saldo Credor Apurado	Doc./Observação
01/05 até 31/05/2013	1.420.687,14	0,00	0,00	1.420.687,14	1
01/06 até 30/06/2013	1.420.687,14	160,45	132,31	1.420.659,00	2
01/06 até 30/06/2013	1.420.659,00	1.047.319,32		373.339,68	Baixa manual
01/07 até 31/07/2013	373.339,68	292,74	8.108,22	381.155,16	3

13. Como se pode verificar, **a Recorrente procedeu à baixa manual do crédito diretamente no saldo credor do imposto**. Entre o mês de junho e o de julho de 2013 referido saldo foi reduzido em R\$1.047.319,32, valor este exatamente igual ao pleiteado nestes autos e nos dois demais que lhe são correlatos. Confira-se a que o valor do estorno (e da diferença entre os saldos credores do imposto) corresponde aos montantes objeto destes autos (e dos outros dois correlacionados).

Baixa Manual do Saldo Credor - PerDcomp dos Crédito	Valor Baixado	Período do Crédito	Proc. Adm.
Per 04768.05724.210513.1.1.01-7358	322.313,61	2º TRI/2009	16027.720025.2014-79
Per 05873.25523.210513.1.1.01-0905	177.999,71	3º TRI/2009	16027.720224.2013-04
Per 21684.18551.210513.1.1.01-1393	547.006,00	4º TRI/2009	16027.720225.2013-14
Total baixado do saldo	1.047.319,32		

14. Por fim, sem prejuízo de que, de fato, o crédito complementar fora anulado na EFD, **cabe argumentar ponderar que em nenhum momento o CARF solicitou que se procedesse a análise da EFD-IPI-ICMS.** Estava claro no referido acórdão que o estorno da escrita fiscal deveria ser realizado mediante consulta ao RAIPI.

15. Em verdade, a Recorrente continuou adotando o Livro RAIPI em sua versão eletrônica anterior, já que este é provido pelo seu sistema de informática (ERP). Com base nesse sistema, se providencia a geração automática dos arquivos da EFD-IPI/ICMS. No entanto, **na situação ora descrita o sistema não gerou automaticamente o lançamento do estorno, de maneira que, neste caso específico, se processou a baixa manual do crédito diretamente no saldo credor do IPI.**

16. Com efeito, a Recorrente reitera que o valor do crédito complementar não foi utilizado em duplicidade e que ele foi, de fato, estornado do saldo credor, como claramente demonstrado nesta petição.

17. De todo o modo, caso assim não fosse – o que se admite apenas para argumentar, já que não se considera que isso seja realmente necessário - **a Recorrente se coloca à disposição do Emérito Julgador para proceder à eventual retificação adicional ou complementar de qualquer obrigação acessória** que seja permitida pelos sistemas de informática e pela legislação, conforme o que vier a ser determinado.

Sem razão o recorrente. Sobre o argumento da defesa de que procedeu à retificação da EFD ICMS/IPI para registrar o estorno da diferença entre o 1º e o 2º PER, devo destacar que a legislação não permite este procedimento, conforme art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com *status* de lei ordinária):

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Nesse mesmo sentido, a Súmula Vinculante CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Além da vedação imposta pela legislação, há outra questão relevante que impede a aceitação deste argumento: como o valor da diferença pleiteada somente foi estornada agora, já houve a sua utilização na escrita fiscal para dedução com o IPI devido pelas saídas. Logo, a

simples retificação, mesmo que tivesse sido efetivada ANTES do início do procedimento fiscal, deveria estar acompanhada da completa retificação da escrituração em relação aos períodos posteriores, bem como do recolhimento do IPI que havia sido compensado dentro da escrita fiscal com o valor posteriormente pedido em ressarcimento (no 2º PER), a fim de evitar a duplicidade de utilização do crédito, o que não ocorreu.

Quanto ao argumento de que a diligência fiscal concluiu pela existência de estorno no Livro de Apuração do IPI (RAIPI), apesar de sua inexistência na EFD ICMS/IPI, devo destacar que **está vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI**, conforme a Cláusula segunda do AJUSTE SINIEF nº 02, de 03/04/2009 (publicado no DOU de 08/04/2009):

Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ e o Secretário da Receita Federal do Brasil, na 133ª reunião ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, realizada em Teresina, PI, no dia 3 de abril de 2009, tendo em vista o disposto no art. 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

A J U S T E

CAPITULO I

DA INSTITUIÇÃO DA EFD

Cláusula primeira. Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, **necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte**, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificada por entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil.

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:

I - Livro Registro de Entradas;

II - Livro Registro de Saídas;

III - Livro Registro de Inventário;

IV - Livro Registro de Apuração do IPI;

V - Livro Registro de Apuração do ICMS;

VI - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

VII - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Cláusula segunda. Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º da cláusula primeira em discordância com o disposto neste ajuste.

CAPÍTULO II

DA OBRIGATORIEDADE

Cláusula terceira. A EFD será obrigatória, a partir de 1º de janeiro de 2009, para todos os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Deve ser ressaltado que não se trata de crédito desconhecido pelo contribuinte; na verdade, o contribuinte já havia escriturado tal crédito, porém entendia, inicialmente, que este crédito não era ressarcível, e que, portanto, deveria ser utilizado para dedução na escrita fiscal com o IPI devido pelas saídas. Posteriormente, verificou que poderia aumentar seu saldo de crédito ressarcível; tais fatos levam à conclusão de que, sem o estorno, houve a sua utilização em duplicidade, pois o referido crédito já havia sido escriturado.

Por fim, quanto ao argumento de que em nenhum momento o CARF solicitou que se procedesse a análise da EFD ICMS/IPI, observo que de forma alguma seria possível supor que uma Resolução de Turma deste Conselho possa se sobrepujar à legislação vigente; mesmo que, por hipótese, a Resolução tivesse se limitado ao livro RAIPI, não poderia o Auditor-Fiscal, cuja atividade é estritamente vinculada à lei, ignorar o fato de que, durante suas análises, verificou a inexistência do referido estorno, fato este que é determinante para a negativa de qualquer pedido de ressarcimento.

De qualquer sorte, observo que tal limitação **não consta nos demais itens da Resolução**, que implicam uma análise completa por parte da Autoridade Fazendária que realizou a diligência:

- (i) de qual o valor a que o contribuinte tem direito a ser ressarcido pelo saldo credor de IPI no PA do 4º trimestre de 2009, se tal direito efetivamente existir;
- (ii) da comprovação de que o contribuinte realizou o estorno das notas fiscais de simples faturamento, CFOPs X922, na sua escrita fiscal (**livro RAIPI**), bem como nos PER/DCOMPs respectivos, evitando o creditamento em duplicidade;
- (iii) da comprovação de que o valor do 1º PER, R\$170.073,05, novamente incluído no 2º PER (que não pedia unicamente a diferença entre as apurações, mas sim o valor total do PA), não foi utilizado em duplicidade;
- (iv) da comprovação de que o valor do crédito complementar não foi utilizado para dedução com IPI devido na escrita fiscal, entre o PA do seu registro contábil e o do seu estorno na escrita (ou seja, até a data da apresentação do 2º PER);
- (v) da comprovação de ter realizado o estorno na escrita fiscal do crédito complementar pleiteado neste processo;

De imediato é possível identificar que, para a elucidação dos itens acima, exceto o (ii), seria necessário examinar a EFD ICMS/IPI. Logo, não é possível conceder a diferença de crédito pleiteada, tendo em vista a inexistência de estorno deste valor na EFD ICMS/IPI, como exige a legislação, o que possibilita a utilização do crédito em duplicidade, ou seja, tanto por dedução na escrita fiscal quanto através de ressarcimento.

V – DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares