



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16048.000054/2007-43  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.149 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** DOW BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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 da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-49.372, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do Contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

RESSARCIMENTO DO IPI. COMPROVAÇÃO.

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, o não atendimento no prazo fixado pela Administração para a respectiva apresentação implicará o indeferimento do pleito.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16048.000054/2007-43

#### RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

#### JUNTADA DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

#### PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ em Ribeirão Preto/SP e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata-se de declaração de compensação por meio da qual a interessada visa extinguir débito próprio de Cofins, vencido em dezembro de 2004, com crédito oriundo de ressarcimento de IPI do 3º trimestre de 2002, no valor de R\$ 82.103,51, apurado pela filial de CNPJ nº 60.435.351/0005-80.

Conforme o Despacho Decisório de fls. 352/355, e com base no relatório fiscal de fls. 101/125, o pedido foi integralmente indeferido, e, conseqüentemente, a compensação não foi homologada. Segundo consta, o indeferimento do direito creditório ocorreu porque a contribuinte não atendeu as reiteradas intimações que possibilitariam verificar a legitimidade do pedido de ressarcimento.

Regularmente cientificada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade de fls. 358/392, alegando, em síntese, que:

- chama a atenção para a necessidade de a auditoria fiscal considerar o porte e a complexidade das operações da empresa de forma a evitar conclusões superficiais que não representam de forma alguma a realidade dos fatos;
- mister se faz reconhecer a ocorrência do indesejável cerceamento de defesa da petionária, verificado durante todo o período em que perdurou a auditoria fiscal, motivo pelo qual a decisão recorrida merece ser integralmente reformada.
- exemplo inequívoco desse desrespeito pode ser apreciado nas linhas que se seguem, onde no início da fiscalização a autoridade autuante se recusou a se identificar para entrar no estabelecimento fiscalizado, além de desconsiderar todos os mais elementares procedimentos de segurança, dentre eles o uso do crachá de visitante;
- fator importante que certamente contribuiu para o insucesso da fiscalização e para o cerceamento de defesa da impugnante foi a exigência de relatórios em aplicativo excel, em formato não previsto na legislação, com a agravante de concessão de prazos exíguos para resposta;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16048.000054/2007-43

- chama a atenção para a total ineficácia do procedimento de fiscalização porque, conforme já declinado no início da presente, o exame efetivado abandonou flagrantemente o seu objeto, que seria simplesmente verificar a procedência dos créditos

oriundos da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre calendário, utilizados pela impugnante na compensação de outros débitos administrados pela Receita Federal do Brasil;

- autoridade autuante não se dispôs a examinar os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, conforme determina o inciso I, do § 3º, do artigo 21, da Instrução Normativa 900 de 2008 (e respectivas IN que a antecederam); muito ao contrário, a d. autoridade autuante solicitou planilha excel para a peticionária e passou a fazer inúmeras questões e solicitações relativas a mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, portanto sem direito a crédito pela legislação e igualmente incontáveis solicitações sobre mercadorias adquiridas para revenda, em relação as quais o dispositivo regulamentar não admite ressarcimento do IPI creditado, nem a sua compensação com outros débitos;

- não se pretende aqui negar o direito conferido pela Lei ao auditor fiscal da receita federal, de requisitar todo tipo de documentos necessários à fiscalização, apenas ponderar quanto ao objeto da fiscalização ora em discussão;

- ao finalizar o procedimento de fiscalização a r. autoridade autuante produziu outra peça que, "data venia" em nada contribui para o objeto da auditoria fiscal, ao contrário articula argumentos que evidenciam conclusões equivocadas dignas de serem riscadas dos autos, eis que não se coadunam com os princípios de direito que norteiam o processo administrativo tributário; tal peça é denominada "questionário" no texto da r. Decisão recorrida, em relação ao qual a peticionária não pode deixar de manifestar sua contrariedade e rebater veementemente os equívocos nele insertos;

- o aludido questionário foi produzido no estabelecimento da peticionária, onde seu representante legal se viu obrigado a responder perguntas verbais, sem a mínima chance de ver as suas observações inseridas em tal documento, razão pela qual as respostas são sistematicamente curtas, em sua maioria "sim" ou não", o que não merece ser levado em consideração por ter sido produzido sem observar a forma escrita e sem ser dada ao contribuinte a oportunidade de emitir suas respostas também na forma escrita, nos termos do devido processo legal e do direito à ampla defesa garantidos pela Constituição Federal; portanto, frise-se, é nulo de pleno direito o indigitado "questionário";

- requer a realização de perícia para o fim de se examinar todos os aspectos relacionados aos créditos objetos do pedido de ressarcimento/compensação, elaborando quesitos.

Por fim, requer o acolhimento e provimento da manifestação de inconformidade, para o fim de que seja reformada integralmente a r. Decisão ora recorrida, reconhecendo-se o direito da peticionária nos termos do presente documento e ressalta que provará o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos que se façam necessários à elucidação dos fatos, nos termos do Princípio da Verdade Material que rege o Processo Administrativo Tributário.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 12/11/2015, conforme Termo de ciência de fls. 556, apresentando o Recurso Voluntário, na data de 11/12/2015, pugnando pelo provimento do recurso e homologação integral das compensações pleiteadas.

É o relatório.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16048.000054/2007-43

## Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Trata-se de PER/DCOMP transmitida em 14/12/2004, visando o aproveitamento de créditos de IPI (art. 11, da Lei n.º 9.779/99) referente ao 3º trimestre de 2003, no valor de R\$ 82.410,79, apurados pela sua filial, para compensar com débitos próprios de COFINS.

Em 11/12/2009, sobreveio Despacho Decisório (fls. 330 a 333) não homologando a compensação pleiteada, tendo em vista que o Contribuinte, intimado, por várias vezes, não apresentou a documentação necessária a verificar a legitimidade de seu pedido. Abaixo colaciono a ementa do despacho:

Assunto: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

2º Trimestre do ano-calendário de 2003

Ementa: Declaração de Compensação

Os créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional podem ser utilizados na compensação de débitos tributários, quando administrados pela RFB e satisfeitas as condições previstas nas normas de regência. Prejudicada a análise do mérito, devido ao não atendimento de reiteradas intimações que possibilitariam verificar a legitimidade do pedido de ressarcimento.

COMPENSAÇÃO NA() HOMOLOGADA

Em manifestação de inconformidade, em resumo, a contribuinte explica que autoridade administrativa desconsiderou o porte e a complexidade das operações da empresa e concluiu por não homologar a compensação com base em conclusões superficiais que se afastam da verdade dos fatos. Alega, preliminarmente, o cerceamento de defesa e a nulidade do despacho decisório e, no mérito, argumenta que a fiscalização afastou-se de seu objeto, que era a análise dos créditos de IPI permitidos pela legislação, e passou a fazer exigências que se referem a mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento e igualmente incontáveis solicitações sobre mercadorias adquiridas para revenda, situações em que o crédito não é permitido. Aduz que as intimações continham prazos exíguos impossibilitando o seu cumprimento. Pede a realização de perícia. Não junta aos autos documentos comprobatórios.

A DRJ julgou improcedente a manifestação a Contribuinte. Inicialmente, destaca que o procedimento de fiscalização é meramente inquisitório de modo que o contraditório e a ampla defesa iniciam-se após a ciência do despacho decisório com a apresentação da manifestação de inconformidade. Afasta os argumentos de cerceamento de defesa e, no mérito afirma que é dever do auditor, em procedimento de análise de pedido de ressarcimento, fiscalizar todas as entradas que geraram créditos, mesmo aqueles não ressarcíveis, bem como, as saídas de produtos efetuadas pelo estabelecimento. Argumenta que não existe o alegado cerceamento do direito de defesa, mas ao contrário, uma tentativa da empresa de cercear o direito de fiscalização, com a pretensão da manifestante de limitar o trabalho fiscal, além de não atender os

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16048.000054/2007-43

procedimentos determinados pela legislação que rege o IPI. Alerta que se trata de pedido de ressarcimento/compensação e o ônus da prova recai sobre o contribuinte e que, mesmo em manifestação de inconformidade, não juntou aos autos documentos comprobatórios de seu crédito. Afasta o pedido de perícia, uma vez que esta apenas se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente reforça as razões da nulidade do despacho decisório e cerceamento de defesa e no mérito repete as alegações da manifestação de inconformidade. Contudo, junta aos autos cópia do livro de IPI do período analisado (fls. 592 a 610), assim como de cópias de notas fiscais (fls. 611 a 724). Assim, afim de evitar o enriquecimento ilícito do Estado, pugna pela análise dos documentos em nome da verdade material, com o conseqüente reconhecimento do crédito e homologação da compensação pleiteada e, caso a documentação apresentada não seja suficiente, pede seja deferida a realização de diligência.

Como se vê, é fato incontroverso que a questão posta em debate **tem conteúdo exclusivamente probatório**. No caso dos autos, o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório que alega possuir.

Assim, cabe ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, a teor do que determinam os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>1</sup>.

Em regra, as provas que se pretende dispor devem ser apresentadas na impugnação/manifestação de inconformidade do contribuinte, precluindo seu direito fazê-lo em outro momento processual (art. 16 e seus parágrafos, do Decreto Lei n.º. 70.235/72). Contudo, como amplamente permitido por este Conselho, tal regra pode e deve ser flexibilizada em nome do princípio da verdade material.

Donde se conclui que se o julgador administrativo de ofício pode determinar a produção da prova até o julgamento do processo, com muito mais razão deverá acolher qualquer requerimento probatório até a tomada da decisão.

Assim, nada obstante a Recorrente não ter carreado aos autos elementos de prova de seu direito junto à sua manifestação de inconformidade, agora, em sede de Recurso Voluntários o fez (cópias do livro de IPI e notas fiscais).

Desta forma, uma vez que o contribuinte trouxe aos autos documentos que sugerem a existência do crédito entendo que o processo não está apto a ser julgado no presente momento.

---

<sup>1</sup> “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16048.000054/2007-43

Em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Importante salientar que não pode o CARF suprir deficiência instrutória ainda que em sede de compensação. Observa-se que a autoridade de origem não se pronunciou sobre os documentos ora juntados pela Recorrente, o que pode impactar diretamente na apuração dos valores envolvidos no pedido de compensação.

As autoridades administrativas não podem deixar de analisar a materialidade dos débitos e créditos em compensação, caso contrário restará comprometida a própria regularidade do processo administrativo de restituição e compensação de tributos, cuja consequência é declaração de nulidade, nos termos do art. 59, II do Decreto n.º 70.235/72.

Destaca-se que a comprovação da existência dos alegados créditos da Contribuinte somente pode ser efetuada com base na análise da documentação apresentada, devidamente lastreada por sua escrita contábil e fiscal. Tal atribuição compete aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme determina o art. 9º da Lei n.º 11.457, 2007), *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

d) **examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;** (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72<sup>2</sup>, proponho a conversão do presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i) intime a Recorrente para apresentar, além dos documentos já juntados, cópia dos documentos fiscais e contábeis entendidos como necessários para que a fiscalização possa confirmar o crédito tomado pelo contribuinte (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes).

<sup>2</sup> "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.149 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16048.000054/2007-43

(ii) elaborar relatório fiscal conclusivo considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, informando se os dados trazidos pelo contribuinte aos autos 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.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim