



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16048.000054/2007-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.752 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando o despacho decisório e a decisão de primeira instância devidamente motivada, e não se verificando a ocorrência das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 373, INCISO I DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

É ônus do Contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório, devendo ser aplicado o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O Princípio da Verdade Material não se presta a suprir a inérgia do contribuinte na comprovação do seu direito creditório. As alegações de existência do crédito devem vir acompanhadas dos respectivos elementos de prova.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaeler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausentes a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 14-49.372**, proferido pela 12<sup>a</sup> 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 e não reconheceu o direito creditório, conforme ementa abaixo:

### **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.

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 oportunamente, 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 descrever os fatos ocorridos até aquele momento, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância:**

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 resarcimento de IPI do 2º trimestre de 2003 no valor de R\$ 82.410,79, apurado pela filial de CNPJ nº 60.435.351/0005-80.

Conforme o Despacho Decisório de fls. 330/333, e com base no relatório fiscal de fls. 78/102, o pedido foi integralmente indeferido, e, consequentemente, 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 resarcimento.

Regularmente científica, a empresa apresentou manifestação de inconformidade de fls. 336/370, 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 inicio 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 exígues para resposta;

- 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 resarcimento 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 resarcimento/compensação, elaborando quesitos.

Por fim, requerer 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.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância em **12/11/2015**, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 525, apresentando o Recurso Voluntário, na data de **11/12/2015**, pugnando pelo provimento do recurso e homologação integral das compensações pleiteadas.

Através da **Resolução nº 3402-003.149** o julgamento do recurso foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72, 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, planilha contendo as notas fiscais envolvidas (entrada e saída) que correspondam aos créditos e débitos escriturados nos livros fiscais, as 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).

(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.

Realizada a diligência o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

## 2. Objeto do presente litígio

Trata-se de PER/DCOMP transmitida em 14/12/2004, visando o aproveitamento de créditos de IPI (art. 11, da Lei nº 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, conforme explicitado em Relatório Fiscal fls. 78 a 102.

A Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade pugnando pela nulidade do despacho decisório, e, no mérito, pede o reconhecimento do crédito com a consequente homologação da compensação pleiteada. Não junta aos autos documentos comprobatórios. A DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte rechaçando os argumentos preliminares e de mérito.

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, pede pela análise dos documentos em nome da verdade material, com o consequente reconhecimento do crédito e homologação da compensação pleiteada e, caso a documentação apresentada não seja suficiente, pede seja deferida a realização de diligência.

## 3. Preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ

A Recorrente argumenta que o acórdão recorrido é nulo por impossibilitar a defesa do contribuinte. Aduz que a decisão da DRJ não analisou analisar o conjunto fático-probatório constante dos autos, mas somente teria reforçado os argumentos do despacho decisório e do relatório fiscal que o acompanha.

### Sem razão à Recorrente.

O Decreto nº 70.235/72, em seu art. 16, inciso III, é claro ao estabelecer que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, sendo certo que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17).

Portanto, a DRJ deve analisar os fatos e fundamentos deduzidos pelo contribuinte em manifestação de inconformidade, não cabendo ao julgador a análise do conjunto fático-probatório sem que o Contribuinte os tenha impugnado.

Em sua manifestação de inconformidade, como explicitado no relatório de forma mais detalhada, 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 se afastou 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. Impugna o questionário que faz parte do relatório fiscal. Pede a realização de perícia. Não junta aos autos documentos comprobatórios.

Da leitura do acórdão recorrido, verifica-se que os argumentos da manifestação de inconformidade foram enfrentados:

Incialmente, a DRJ 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 mantém o despacho decisório. 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 resarcíveis, 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 procedimentos determinados pela legislação que rege o IPI.

Considera que, mesmo que a Contribuinte não tenha em seu poder a guarda de documentos, é seu dever disponibilizá-los quando solicitado pela autoridade fiscal. Ressalta que não basta a empresa colocar toda a documentação em uma sala e informar que estão à disposição do auditor. Pelo porte da empresa e pelo volume de operações seria imprescindível que os documentos sejam apresentados à fiscalização de forma ordeira, em boa guarda e de forma acessível.

Quanto ao questionamento relativo ao “questionário” elaborado pela autoridade fiscal, argumenta que referido “questionário”, por si só, não é relevante para a formação da convicção do julgador. Defende que os elementos constantes dos autos, incluindo a própria manifestação, demonstram a falta de cumprimento, pela interessada, das normas que definem as regras de manutenção, escrituração e apresentação dos documentos para a fiscalização. De qualquer forma, cabe salientar que o “questionário” foi assinado pelo representante da interessada que respondeu às questões formuladas.

Por fim, aduz 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 está apenas se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Desta forma, fica claro que a DRJ enfrentou os argumentos e fundamentos desenhados na impugnação do contribuinte, não havendo que se cogitar qualquer nulidade por cerceamento de defesa, motivo pelo qual afasto a preliminar invocada pela Recorrente.

#### 4. Mérito

A Recorrente interpreta que o motivo que levou a DRJ à improcedência da manifestação de inconformidade remonta ao fato de que a Recorrente teria realizado a guarda da documentação fiscal e contábil em sua matriz, quando deveria ter mantido no próprio estabelecimento, já que a apuração do IPI se dá por estabelecimento e sua centralização é vedada pela legislação.

Explica que pleiteou o ressarcimento dos créditos de IPI, referentes ao 4º trimestre de 2002, conforme art. 11, da Lei nº 9779/99, e junta a cópia do livro de Registro de Apuração do IPI (fls. 592 a 610) e de algumas notas fiscais (fls. 611 a 724) para comprovar seu direito creditório.

Com isso, pede pela análise dos documentos em atenção à verdade material, com o consequente reconhecimento do crédito e homologação da compensação pleiteada e, caso a documentação apresentada não seja suficiente, pede seja deferida a realização de diligência.

#### Vejamos:

É fato incontrovertido 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.

Neste caso aplica-se a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito.

#### Vejamos as decisões abaixo colacionadas:

##### ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

##### RESSARCIMENTO DO IPI. COMPROVAÇÃO

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários a apreciação de pedido formulado, a demonstrar o direito do contribuinte, ele se obriga a apresentá-los para comprovar o seu direito, caso contrário se sujeita à análise de seu pedido destituída de provas.

**ÔNUS DA PROVA** Cabe a defesa do ônus dos fatos que fundamentam o pedido de ressarcimento.

Recurso voluntário negado.

**(Acórdão nº 3403-003.392 – PAF nº 13869.000095/00-40 – Relator: Conselheiro Antonio Carlos Atulim)**

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

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.

**(Acórdão nº 9303-007.218 – PAF nº 10840.909854/2011-86 – 3<sup>a</sup> Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/04/2004

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.

**(Acórdão nº 9303-002.562 – PAF nº 10120.904658/2009-26 – 3<sup>a</sup> Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)**

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. **Acórdão nº 9303-002.562**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre da distribuição legal do ônus da prova. Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do sujeito ativo.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decaí em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidos no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

*In casu, o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficiente para demonstrar a certeza e liquidez do direito.* A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes. A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal. Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2003

*DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.*

*DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.*

*DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

*Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015– 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária)*

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2004

*PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.*

*O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito*

*compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.*

**(Acórdão 3802001.550 – 2<sup>a</sup> Turma Especial)**

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaque no texto original)**

Cumpre observar que o processo administrativo deve atentar ao Princípio da Verdade Material, bem como aplicar o Princípio do Formalismo Moderado, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material.

Sobre a aplicação da verdade material na apuração dos fatos, transcrevo o posicionamento dos ilustres autores Marcos Vinicius Neder e Thais de Laurentiis na obra “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que realmente é verdade, independente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que “o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos” Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha a formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos

praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.

Neste sentido, destaco o **Acórdão nº 9303-007.218**, proferido pela 3<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

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 nº 70.235/1972<sup>1</sup>.

Em atenção à verdade material e, diante dos documentos apresentados pela Recorrente, os quais, à princípio, sugeriam a existência do crédito pleiteado, inicialmente este Colegiado, em anterior composição, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência através da **Resolução nº 3402-003.149**, proferida nos seguintes termos:

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72, 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, planilha contendo as notas fiscais envolvidas (entrada e saída) que correspondam aos créditos e débitos escriturados nos livros fiscais, as cópias 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).

(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.

**Realizada a diligência, a Unidade Preparadora prestou os seguintes esclarecimentos em Despacho Decisório de fls. 1213-1229:**

O PER/DCOMP 11737.00972.141204.1.3.01-1100 pleiteando o aproveitamento de créditos de IPI (art.11, da Lei n.º 9.779/99) referente ao 2 trimestre de 2003, no

<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;”

valor de R\$ 82.410,79, apurados pela sua filial **CNPJ 60.435.351/0005-80**, foi indeferido devido à não apresentação da documentação necessária para verificar a legitimidade do pedido de ressarcimento.

Houve **incorporação** em 01/01/2003 da empresa Essex do Brasil Indústria e Comércio, CNPJ 57.207.557/0001-15 pela Dow Química S.A CNPJ 60.435.351/0001-57.

Foi apresentado o Livro de Registro de Apuração do IPI (fls. 1026/1067), bem como relação de notas fiscais de entrada e saída anos 2003 a 2005(fls. 810/811) em arquivo eletrônico.

Consultando nossos sistemas encontramos registros de modificação de NCM nas seguintes declarações de importação- DI: **CLAS.INC.NCM,EX MERC NAO IDENTIF.C/IMPLADM-LI NAO AUTOMATICo e NCM -> 35061090|000|000 Para NCM 3214 → 1010|000|000**

(...)

**Não houve contestação quanto à reclassificação fiscal do produto, no caso em questão a alíquota de IPI que era zero foi para 10%. O valor apurado foi recolhido.**

Salientamos que a DIPJ do ano calendário em questão aponta que 15% das saídas se concentram no NCM 3506.10.90 que foi reclassificado para NCM 3214.10.10(fls. 1141/1146)

O processo n. 13032.076321/2019-78 que fiscalizou o IPI de 01/99 a 03/2002 do estabelecimento **CNPJ 57.207.557/0002-04** – Essex do Brasil Indústria e Comércio Ltda, mostra que o produto **NCM 3506.91.90** – Outras Colas e Adesivos a base de Poliuretanos é produzido localmente com os insumos descritos a seguir:

(...)

Conforme pode se verificar pela DIPJ, o produto **NCM 3506.10.90** é importado e revendido, o que foi verificado também no processo de fiscalização acima relatado, bem como os produtos **NCMs 3824.90.90 e 3909.50.19**. A fiscalizada **revendeu produtos** (importados) para fins de industrialização por seus adquirentes, pelo que se revestiu nestas operações da condição de contribuinte do IPI por equiparação, nos termos do inciso I e §6º do artigo 9º do RIPI/2002 (Decreto 4.544/2002).

Para fins de apuração do saldo credor ao final de cada período, faz-se necessário analisar a incidência de IPI nas Saídas de produtos, para, posteriormente, confrontar os débitos e os créditos de IPI do período.

O pedido de ressarcimento do crédito de IPI foi apresentado pelo próprio contribuinte e sua análise não visa a constituição do crédito tributário. No entanto, por acarretar, potencialmente, na disponibilização de recursos públicos para particulares, a análise do direito creditório precisa do exame da certeza e liquidez do crédito pretendido.

E, se no exame da certeza e liquidez há necessidade de apuração do saldo (credor ou devedor) em cada período, impõe-se a realização desta apuração, a qual abrange, essencialmente, o levantamento dos débitos e créditos de IPI, e o seu confronto. Afinal, o que pode ser resarcível não é pura e simplesmente a soma dos créditos apropriados nas Entradas, mas o saldo credor apurado ao final do período.

Imprescindível, portanto, que para a correta apuração do saldo credor a autoridade administrava proceda à análise detalhada da escrituração fiscal do contribuinte, abrangendo toda sua extensão, inclusive quanto à correção dos débitos escriturados, independentemente do momento em que o faça. Além disso, o exame das Saídas fornece subsídios para a apreciação das Entradas, uma vez que, para que seja permitida a apropriação de créditos resarcíveis, os insumos adquiridos precisam estar vinculados aos produtos industrializados.

Sendo assim, como a requerente havia apresentado tão somente o Livro RAIPI, sem o Livro de Registro de Entrada e Saídas e somente 7(sete) notas fiscais ilegíveis do mesmo fornecedor Van Leer Embalagens Industriais do Brasil Ltda, foi inmada a apresentar (fls.778/779):

- 1- Relação das notas fiscais que deram origem ao crédito em arquivo eletrônico;
- 2- Livro de Registro de Entrada e Saída;
- 3- Arquivo digital previsto no RIPI 4.544/2002 no formato da IN 86/2001 aprovada pelo Ato Declaratório COFIS 15/2001;
- 4- Documentos comprobatórios, coincidentes em data e valor, que vinculassem as entradas tributadas às correspondentes saídas;
- 5- Jusficar a base legal utilizada para as operações sem destaque de IPI na saída.

A empresa apresentou (fls. 786/1068):

- Relação das notas fiscais que deram origem ao crédito em arquivo eletrônico
- Livro RAIPI.
- Jusficou que o crédito seria oriundo da aquisição de material de insumo que se incorporaram ao produto, e que por isso não haveria conciliação entre entradas e saídas, **embora mais de 90% da entrada e saída esteja no código CFOP de Revenda (3102/5102/6102).**

Mencionou ainda que suas saídas sem destaque de IPI estariam relacionadas ao produto NCM(3506.10.90) alíquota zero e/ou exportação.

Em uma segunda intimação solicitamos (1069/1070):

- 1- Elucidar o motivo de haver créditos a ressarcir, sabido que a origem destes eram importação, e havia saídas não tributadas
- 2- Relação da Notas Fiscais de Entrada com sua respectiva Declaração de Importação, sem falhas na sequência de notas. Indicamos também falha na

sequência da numeração de notas fiscais de saída, bem como na informação dos NCMs e descrição dos produtos

3- Descrição detalhada de todos os produtos fabricados e comercializados pela empresa , indicando sua classificação fiscal e insumos utilizados para produzí-los

4- Dos produtos importados indicar quais forem utilizados como insumos e quais foram revendidos

**5 – Apresentar no mínimo 5 (cinco) notas fiscais de entrada e saída de maiores valores para cada CFOP, NCM e Fornecedor/Cliente diferentes, de modo que a soma por mês corresponda a pelo menos 30% do crédito requerido e débito declarado.**

A empresa não apresentou documentação comprobatória alguma, somente repetiu a resposta da primeira intimação para justificar suas saídas sem tributação e mesmo tendo pedido prorrogação de prazo não se manifestou. (fls.1076/1090)Na terceira intimação solicitamos (1109/1110):

1- Listamos alguns NCMs para que indicassem quais seriam revendidos e quais seriam insumos

2- Listamos alguns NCMs questionando os insumos utilizados para produzí-los

3- Questionamos a razão do NCM 3214.90.00 entrar com crédito de IPI e ter sua saída não tributada, e o motivo do NCM 3907.30.11 ter saídas com e sem tributação de IPI.

Novamente não nos foi apresentado nenhum tipo de documentação comprobatória, somente foi repetido que os produtos importados foram utilizados ora como insumo ora para revenda, sem apresentar controle algum para comprovar a destinação dos mesmos. (fls.1116/1123)

O mesmo cenário ocorreu com os 3 itens da intimação, a requerente demonstrou não ter conhecimento prévio da relação produtos/insumos utilizados na fabricação do seu principal produto, nem tampouco das suas operações de revenda, alegando que precisaria de prazo para consultar seus arquivos físicos, impossibilitando o prosseguimento da análise da regularidade do crédito requerido

(...)

Como se vê, a falta de atendimento de intimações para apresentação de documentos necessários à comprovação de pedido formulado, ou o seu atendimento parcial, é motivo suficiente para o indeferimento da solicitação, providência equivalente, na seara tributária, ao arquivamento referido na citada Lei.

No caso concreto, o interessado deixou de apresentar, tanto quanto da realização do procedimento fiscal quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade, documentos necessários à análise do pleito e que haviam sido solicitados originalmente, via intimação fiscal, mais especificamente, em relação à comprovação das saídas sem tributação.

Diante da ausência de documentos comprobatórios sobre o direito creditório pleiteado, não se vislumbra qualquer fundamento fático ou jurídico novo trazido pela Recorrente capaz de alterar a conclusão em torno do direito ao crédito glosado pelo despacho decisório e mantido pela decisão recorrida.

Portanto, diante da impossibilidade de apuração do crédito, na forma esclarecida pela Unidade Preparadora e, uma vez não atendido o ônus probatório de encargo da Contribuinte, não há como reconhecer o direito creditório, devendo ser mantida a decisão recorrida.

### **5. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**