



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16048.000055/2007-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.601 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria DCOMP - ELETRÔNICO - RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente DOW BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando ao contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

SUSTENTAÇÃO ORAL. TURMAS EXTRAORDINÁRIAS. REGRAMENTO PRÓPRIO. REQUISITOS. NÃO CUMPRIMENTO.

Se o contribuinte deixa de atentar para os requisitos inerentes ao pedido de sustentação oral, resta impossibilitada a hipótese de atendimento do pleito formulado às Turmas Extraordinárias do Carf.

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ADOÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. REPRODUÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO.

Registrando o relator que as partes não apresentaram novas razões de mérito perante o Carf e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, é facultado a transcrição dos termos da decisão de primeira instância, como fundamento para decidir a controvérsia.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

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 do contribuinte interessado fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito ao ressarcimento do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário e o pedido de diligência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Francisco Martins Leite Cavalcante e Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 495 a 518) interposto contra o Acórdão 14-49.373, da 12ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP -DRJ/RPO- que, na sessão de julgamento realizada em 26.03.2014 (e-fls. 478 a 486), julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Dos fatos

Por sua objetividade e síntese, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, *verbis*:

Relatório

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 4º trimestre de 2003 no valor de R\$ 32.124,81, apurado pela filial de CNPJ nº 60.435.351/0005-80.

Conforme o Despacho Decisório de fls. 310/313, e com base no relatório fiscal de fls. 58/82, 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. 316/350, 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 peticionária, 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;*
- 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.

Do Recurso Voluntário

Irresignado ainda com o feito, o contribuinte interpôs recurso voluntário para tão somente reiterar os argumentos de defesa e elementos de prova já apresentados em sua manifestação de inconformidade.

Inovando, tão somente quanto ao seu pedido de para realizar sustentação oral.

Do encaminhamento

O presente processo digital foi encaminhado em 27.11.2015 para ser analisado por este Carf (e-fl. 657), sendo, posteriormente, distribuído para este relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, na medida em que foi apresentado em 26.11.2015 (quinta-feira), conforme depreende-se do "TERMO DE ANÁLISE DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA" (e-fl. 656); após ciência no dia 28.10.2015 (quarta-feira), conforme observa-se do "TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM" (e-fl. 493), tendo respeitado o trintídio legal, conforme exige o artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Da competência para julgamento do feito

Observo, ainda, a competência deste Colegiado, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Do pedido de diligência/perícia

Quanto ao pedido de diligência/perícia efetuado pelo recorrente, para melhor elucidação do suposto crédito oriundo de ressarcimento de IPI do 4º trimestre de 2003, no valor de R\$ 32.124,81, oriundos de insumos para produção, que culminou na consequente Declaração de Compensação nº 5729.82895.141204.1.3.01-1531, transmitida em 14.12.2004, entendo que todos os elementos necessários à formação da convicção deste julgador se encontram presentes nos autos.

Destarte, aplica-se o artigo 18 do Decreto 70.235 de 06.03.1972, que dispõe que a "autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do

impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

Embora o comando legal inserido na norma em referência esteja direcionado ao julgador administrativo do colegiado de primeira instância, entendo também aplicável a esta instância recursal diante de eventual necessidade de esclarecimento de fatos necessários ao julgamento da lide, o que não ocorre no presente caso.

Neste sentido, indefiro pleito.

Da sustentação oral

Quanto a sustentação oral pretendida perante as turmas extraordinárias convém esclarecer que o artigo 61-A do Anexo II do Ricarf, inserido pela Portaria MF nº 329, de 04.07.2017, dispõe que referido pleito seja realizado dentro de um prazo regulamentar e mediante apresentação de requerimento próprio, cuja aceitação "implica a retirada do processo para inclusão em pauta de sessão não virtual".

Logo, inexistindo, nos autos referido requerimento, resta descumprido o regramento estatuído pela norma de regência.

Razão pela qual não provejo o pedido.

Do mérito

-Da adoção da decisão recorrida como fundamento

Dispõe a Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

(...)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da

decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

(...)

-Da fundamentação

Verificando-se que o recorrente reitera perante este colegiado os argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade, ao amparo no permissivo regimental acima reproduzido e por uma questão de praticidade, economicidade e coerência, haja vista que acolho integralmente o entendimento nele expresso, adoto, com a devida licença, como razão de decidir no presente, por seus próprios fundamentos, o voto condutor do acórdão recorrido, da lavra do Relator João Francisco Sampaio Garcia, que transcrevo, *verbis*:

Voto

A autoridade fiscal indeferiu o direito creditório porque a contribuinte não atendeu as reiteradas intimações que possibilitariam verificar a legitimidade do pedido de ressarcimento. Em sua defesa, a requerente alega que teve cerceado o seu direito de defesa.

De início há que se refutar a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Já é pacífico o entendimento de que o procedimento de fiscalização é meramente inquisitório; o direito ao contraditório e o devido processo legal iniciam-se somente após a ciência do despacho decisório; a fase litigiosa do processo se instaura com a apresentação da manifestação de inconformidade. De qualquer forma, cabe discorrer sobre as alegações da manifestante.

A interessada contesta o comportamento do auditor-fiscal que se negou a usar o crachá de visitante dentro do estabelecimento. Cabe ressaltar que esta questão não tem qualquer relevância para a análise do direito creditório pretendido. Mesmo assim, deve-se salientar que o art. 434 do RIPI/2002 estabelece que a “entrada do AFRF nos estabelecimentos, bem como o acesso às suas dependências internas não estarão sujeitos à formalidade diversa da sua imediata identificação, pela apresentação de identidade funcional aos encarregados diretos e presentes ao local de entrada”. Claro está que o auditor agiu da forma prevista na legislação. Por pura liberalidade, poderia o auditor utilizar o crachá fornecido pela empresa, prática comum adotada pelos fiscais, que não traz qualquer prejuízo à fiscalização, evitando um desgaste desnecessário durante os trabalhos, o que não legitima, em hipótese alguma, a tentativa da fiscalizada de obrigar o auditor a utilizar o crachá.

A manifestante questiona, embora demonstre ter conhecimento da previsão legal, a exigência de manutenção dos livros e documentos fiscais nas dependências do estabelecimento, o que não estaria de acordo com as práticas modernas da administração.

O IPI é um imposto regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos que está previsto no parágrafo único, do artigo 51 do Código Tributário Nacional:

“Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.”

Em harmonia com a determinação do CTN, assim estabeleceram os artigos 24, § único, 313 e 518, inciso IV, do RIPI/2002, vigente à época:

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

.....

***Parágrafo único.** Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei nº 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único).*

Art. 313. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).

Art. 518. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

.....

***IV** - são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;*

Pelo disposto nos artigos acima, é incontestável que a apuração do IPI deve ser feita por estabelecimento, sendo vedada a sua centralização, sendo que cada estabelecimento precisa escriturar e manter o seu próprio documentário. É preciso esclarecer que tais exigências não são um mero capricho da legislação. Ao contrário da maioria dos demais impostos e taxas,

em que o fato gerador decorre do faturamento ou lucro apurado pela pessoa jurídica, o fato gerador do IPI é a saída física do produto do estabelecimento. A única forma confiável de apurar e fiscalizar a ocorrência do fato gerador é por estabelecimento.

A manifestante alega que o volume de suas operações torna necessária a utilização de empresa especializada na guarda de documentos. Ainda que se admita o procedimento adotado, a prática não pode prejudicar, retardar ou impedir a fiscalização no estabelecimento. Iniciado o procedimento de fiscalização, os livros e documentos fiscais devem ser colocados imediatamente à disposição do auditor, o que, conforme se verifica nos autos, não ocorreu. Como se não bastasse, não havia nem mesmo um responsável e procurador para atender a auditoria. Inicialmente a contribuinte indicou representante situado em outro município (fl. 85), como se fosse possível o atendimento à distância, ou pretendendo que a fiscalização se transportasse para outro estabelecimento. Posteriormente, reiterou a indicação do mesmo representante que se situava em outro município (fl. 97). Como relatado no item I do Termo de Constatação de fl. 104, a visita da fiscalização ao estabelecimento necessitava ser agendada, o que, absolutamente, não é aceitável.

Outro aspecto relevante é que não basta a empresa colocar todos os documentos em uma sala e informar que estão à disposição do auditor. O argumento da manifestante de que o tamanho da empresa traz peculiaridades que devem alterar a forma de ser fiscalizada, transforma-se, na verdade, em um argumento contrário às teses da defesa.

Justamente pela dimensão da empresa e pelo volume de operações é que se torna imprescindível que os documentos sejam apresentados à fiscalização de forma ordeira, em boa guarda e de forma acessível. O que se constata é que não havia nem mesmo um funcionário que apresentasse ao auditor, os documentos requeridos.

Adicionalmente, existe o questionamento da manifestante em relação ao “questionário” elaborado pelo fiscal. O referido “questionário”, por si só, não é relevante para a formação da convicção do julgador. 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.

Questão realmente relevante é a alegação da requerente de que o auditor não se ateu ao objeto da fiscalização, qual seja, os créditos requeridos. Completamente equivocado o entendimento da empresa. Não cabe à interessada delimitar o trabalho do auditor-fiscal.

É prerrogativa da autoridade fiscal estabelecer quais são os documentos e livros necessários para a realização da auditoria. Assim estabelece o art. 443 do RIPI/2002:

***Art. 443.** No interesse da Fazenda Nacional, os AFRF procederão ao exame das escritas fiscal e geral das pessoas sujeitas à fiscalização (Lei nº 4.502, de 1964, art. 107).*

§ 1º São também passíveis de exame os documentos, os arquivos e os dados do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida (Lei nº 9.430, de 1996, art. 34).

Além disso, equivoca-se completamente a recorrente quando sustenta que o auditor deveria verificar somente as operações de entradas de insumos com direito a crédito ressarcível. Assim estabeleceu o art. 11 da Lei nº 9.779/99:

***Art. 11 .** O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.*

Como se pode notar, o valor que pode ser objeto de pedido de ressarcimento é o saldo credor de IPI do trimestre. A apuração do saldo credor exige a verificação de todos os créditos, ressarcíveis e não ressarcíveis, bem como os débitos de IPI pelas saídas de produtos tributados. O auditor não só pode como deve verificar os créditos não ressarcíveis, pois a constatação de escrituração de créditos não ressarcíveis indevidos, implica na utilização dos créditos ressarcíveis no abatimento de débitos e conseqüente redução do crédito a ser ressarcido. Também as saídas de produtos devem ser fiscalizadas, pois a possível falta de lançamento do imposto em saídas tributadas, implica em lançamento do imposto que deixou de ser lançado, e conseqüente utilização dos créditos ressarcíveis no abatimento destes débitos. Desta forma, 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. Portanto, o que se verifica nos autos não é 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, e ainda, não atender os procedimentos determinados pela legislação que rege o IPI.

No caso presente, a falta de atendimento à fiscalização é ainda mais grave.

Sendo o caso de pedido de ressarcimento de saldo credor da escrita fiscal, a interessada é quem deve comprovar a apuração do saldo credor ressarcível. Destaco, que não se está diante de processo de constituição e exigência de crédito tributário, ou de pedido de restituição de indébitos, em que há vigência plena do princípio da verdade material. Tratando-se de pedido de ressarcimento, o pleito de ressarcimento é analisado em cada caso, mediante requerimento em que o interessado deve fazer prova de seu direito creditório.

A parte que invoca direito resistido deve produzir as provas necessárias do respectivo fato constitutivo. No caso em concreto, o administrado deve carrear aos autos as provas que dão lastro ao direito creditório reclamado. Trata-se de postulado do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, e adotado de forma subsidiária na esfera administrativa tributária:

Art. 333. *O ônus da prova incumbe:*

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 396. *Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.*

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

Ademais, o administrado não pode esperar que a autoridade fiscal, sponte sua, suplenente a sua vontade e diligencie aquilo que ele próprio desidiosamente deixou de fazer. A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar a comprovação dos créditos alegados.

Ressalte-se que, além de não ter dado condições para o auditor-fiscal analisar os documentos comprobatórios, a recorrente também não juntou à sua manifestação documentos comprobatórios do seu direito.

Em relação ao requerimento da manifestante para a juntada posterior de novos documentos que comprovariam a legitimidade dos créditos pleiteados, é preciso asseverar que o processo administrativo-fiscal é informado pelo princípio da concentração das provas na contestação. Uma vez que não há a previsão para a realização de uma audiência de instrução, como sói ocorrer no âmbito do processo civil, as provas de fato

modificativo, impeditivo ou extintivo da pretensão fazendária, no caso de exigência tributária, e as alegações pertinentes à defesa devem ser oferecidas pelo sujeito passivo na manifestação.

Vale dizer que na esfera cível, no que se refere ao autor da ação, as provas devem ser indicadas na exordial e apresentadas na audiência de instrução, sendo que o réu também deve indicar as suas provas na contestação para produção na audiência; na seara tributária, conquanto, todas as contraprovas devem ser carreadas aos autos no bojo da peça impugnatória.

Da seguinte maneira discorre o Decreto nº 70.235 (PAF), de 1972, art. 16, acerca dos requisitos da impugnação, verbis:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

I - omissis;

II - omissis;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - omissis". (grifei)

Ademais, o diploma processual tributário em análise, no parágrafo 4º do mesmo artigo supracitado, assim reza:

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos".

Não havendo as exceções elencadas no parágrafo acima transcrito, ocorre a preclusão temporal e a contribuinte não pode carrear aos autos provas ou alegações suplementares. O momento processual propício para a defesa cabal da reclamante é o da apresentação da peça impugnatória ou manifestação de inconformidade.

Conseqüentemente, é indeferido o pedido da contribuinte de apresentação intempestiva de provas, tendo a requerente desperdiçado, sem dúvida, ao longo do procedimento fiscal e na manifestação de inconformidade, a oportunidade de fazer prova do direito pleiteado.

De qualquer forma, cabe ressaltar que, apesar do pedido, a contribuinte não fez qualquer requerimento de juntada de novas provas aos autos, ou seja, até a presente data, não foram

apresentados documentos adicionais. (grifos não pertencem ao original)

Quanto ao pedido de produção de prova pericial, vejamos o artigo 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

*No caso em exame, considera-se desnecessária a perícia solicitada pela impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. **A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.*** (grifos não pertencem ao original)

Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Posto isto, entendo que deva ser indeferido o pedido de perícia, nos termos dos artigos acima transcritos.

Dessa forma, por falta de comprovação do direito creditório pleiteado, correto o indeferimento do pedido de ressarcimento e não homologação da compensação declarada.

-Do complemento em corroboração à decisão recorrida

- (i) das questões preliminares

Preliminarmente, o recorrente, em síntese, alega nulidade do processo administrativo em razão da ausência de diligências para a busca da necessária documentação que comprovaria o direito ao crédito tributário.

Não assiste razão ao recorrente.

Conforme disposto no artigo 29 do PAF, as diligências são determinadas pela autoridade julgadora, na apreciação da prova, caso entenda necessárias, o que não é o caso. O recorrente não apresentou qualquer documento comprobatório do crédito pleiteado, nem na fase de manifestação e inconformidade, nem nesta fase recursal, em descumprimento do artigo 15 do PAF que determina a instrução dos documentos comprobatórios juntamente com a

petição inicial, apenas reapresentou poucos elementos que não tem o condão de demonstrar a liquidez e certeza do direito pretendido, como correta e exaustivamente alertado pelas autoridades que examinaram o feito nas etapas anteriores à presente.

Destaca-se que o indeferimento do direito creditório foi motivado absoluta incapacidade do contribuinte de apresentar os elementos essenciais para fins de verificação da legitimidade do crédito de ressarcimento de IPI, por ele indicado, conforme sobejamente demonstrado no Relatório Fiscal juntado aos presentes autos às fls. 55 a 79.

Portanto, não resta configurada qualquer nulidade quanto à ausência de diligência. Em consequência, reafirma-se a rejeição ao pedido de diligência.

Como já salientado, o recorrente alega que a decisão de primeira instância, ao negar-lhe a diligência/perícia, cerceou-lhe seu direito de defesa.

Também neste ponto não assiste razão ao recorrente.

O colegiado de primeiro grau na apreciação da matéria, apenas fez uso de seu direito legal, trazendo, inclusive, os fundamentos necessários para rechaçar seu pedido. Trata-se, efetivamente, do pleno exercício do contraditório, que exige a plena fundamentação das decisões na apreciação de todos os pontos levantados pela defesa do contribuinte.

Dessa forma, também não está configurado qualquer cerceamento do direito de defesa do recorrente, visto que a questão foi por ele trazido e novamente repisada em sua peça recursal.

- (ii) da verdade material

Como é cediço, é do contribuinte o ônus da prova do seu direito creditório.

Saliente-se que em princípio este Colegiado tem, em determinadas situações, admitido a análise de documentos e, até mesmo, a conversão do julgamento em diligência a fim de propiciar, por meio da análise da autoridade fiscal, um exame mais apropriado das "provas"; porém, desde que tais elementos sejam, ao menos aptos a indicar uma possível veracidade do direito alegado, em atenção ao princípio da verdade material.

Entendo, contudo, que não deve ser a providência a ser adotada no caso sob exame, pois, tal como verificou-se em sede de manifestação de inconformidade, o contribuinte limitou-se a apresentar poucos e insuficientes "elementos de prova do seu direito creditório", não obstante toda a oportunidade propiciada, até mesmo à exaustão, ainda na fase inquisitória do feito, ocasião em que verificou-se não deter nenhum apreço à legislação de regência do tributo em causa, quanto à obrigatoriedade de constituir, guardar e apresentar, perante às autoridades fiscais federais, sua escrita fiscal-contábil, municiadas dos obrigatórios documentos que a sustentam.

Importa, portanto esclarecer que não se está aqui dispondo que a verdade material não deve prevalecer sobre a verdade formal. Contudo, a aplicação do princípio da verdade material possui limites que precisam ser observados, restando forçoso reconhecer que o conjunto probatório apresentado em seu recurso voluntário não lhe socorre.

De outra forma dizendo, estando o recorrente, ciente dos motivos pelos quais os elementos de prova coligidos aos autos foram considerados insuficientes para seu desiderato, deveria envidar esforço a fim de sanar as lacunas probatórias aventadas na decisão recorrida.

No entanto, ao adotar a linha argumentativa apresentada, sabedor que é dos fundamentos da decisão recorrida, assentados na ausência de documentos que corroborassem sua alegação -falta escrituração contábil fiscal e respectivos documentos fiscais e comerciais-, preferiu agir não proativamente, impedindo a este colegiado de sequer aventar a hipótese de conversão deste feito em diligência, em concordância com o novel princípio da cooperação, cuja redação atual foi dada pelo artigo 6º da Lei nº 13.105, de 16.03.2015 -Novo Código de Processo Civil-, segundo o qual "todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva".

Da conclusão

Com supedâneo no parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, haja vista a reiteração dos argumentos aventados em sede de manifestação de inconformidade, adota-se como razão de decidir, por seus próprios fundamentos, o voto condutor da decisão recorrida, para, conhecendo do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade, não acatar o pedido de diligência/perícia e de sustentação oral, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri