



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16048.000068/2007-67
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.145 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de agosto de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
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 14-49.377, 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: 01/10/2004 a 31/12/2004

RESSARCIMENTO DO IPI. COMPROVAÇÃO.

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

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 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 junho de 2005, com crédito oriundo de ressarcimento de IPI do 4º trimestre de 2004, no valor de R\$ 102.555,05, apurado pela filial de CNPJ n.º 60.435.351/0005-80.

Conforme o Despacho Decisório de fls. 186/189, e com base no relatório fiscal de fls. 37/61, 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. 192/197, alegando, em síntese, que:

- entregues documentos ao Setor de Fiscalização, documentos esses devidamente acostados aos autos, ainda assim o Sr. Auditor Fiscal entendeu insuficientes para aferição do crédito e seu ressarcimento;

- há que se ressaltar que o Sr. Auditor fiscal requerendo demais elementos foi atendido pelo setor de custos e de expediente que lhe enviou mais documentos, tendo sempre como atendente o Analista Fiscal da empresa, sem que qualquer obstrução ao desenrolar da fiscalização fosse apresentada, por parte da requerente;

- a empresa possui para comprovar a existência de seu crédito os seguintes relatórios (as memórias de cálculo que foram apresentadas à fiscalização):

. relatório de custos e receitas contendo as compras de dois meses anteriores ao da apuração que são tidas como custo, uma vez que as compras de dois meses anteriores já encontram 100% fora do estoque de matéria-prima no mês de apuração do crédito; valor das receitas de exportação; e valor das receitas brutas acumuladas;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

. relação de insumos – crédito prêmio de IPI, relacionando todas as notas fiscais indicando os fornecedores dos insumos;

. listagem de exportações, com os dados das notas fiscais de exportação;

. listagem de receitas por cias, no qual consta o nome da conta contábil, o número da conta e o valor da receita;

- também dispõe a requerente os balancetes mensais de verificação, onde segundo os princípios contábeis, são apresentadas as contas de ATIVO, PASSIVO, PATRIMÔNIO E RESULTADO, todos acumulados com o saldo da conta, cumprindo tais documentos o quanto solicitado pela fiscalização, não há neste relatório movimentação de débito e crédito, o que configura um desconexo entre o que a fiscalização requereu e o que consta no documento da requerente, não pode ela cumprir coisa impossível e nem modificar seus livros, não pode ser penalizada por tal desconexo entre a fiscalização e ela;

- quanto às notas fiscais de compra de matéria-prima, notas fiscais de exportação, registros de exportação e contratos de câmbios, e demais livros é natural que os volumes de documentos apresentados a fiscalização fossem várias caixas de documentos, pois, todos os documentos da requerente estão arquivados sendo possível a visualização de todos os documentos solicitados, não podendo a requerente ser penalizada pela apresentação da vasta documentação, pois, ao teor das cartas de apresentação de documentos, os documentos foram apresentados, não pode a requerente ser penalizada pelas dificuldades que possa ter a fiscalização no manuseio destes;

- o parágrafo 14 do artigo 30 da Portaria MF 38/97 determina que as memórias de cálculos sejam mantidas em boa guarda e não que todos os documentos fiscais se mantenham separados para tal fim, mesmo porque as notas fiscais devem manter a ordem sequencial;

- requer a realização de perícia acaso o julgador entenda insuficiente os documentos anexados, que são as memórias de cálculos com todos os dados das operações suficientes a aferir o crédito;

- requer a realização de diligência para que sejam aferidos os documentos que dão suporte ao crédito.

Por fim, requer o acolhimento da manifestação de inconformidade, para que seja reconhecido o pleito de compensação, e protesta pela apresentação de demais documentos, caso assim o sejam solicitados.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 09/10/2015, conforme Aviso de Recebimento de fls. 247, apresentando o Recurso Voluntário, na data de 10/11/2015, pugnando pelo provimento do recurso e homologação integral das compensações pleiteadas.

É o relatório.

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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

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 27/05/2005, visando o aproveitamento de créditos de IPI (art. 11, da Lei n.º 9.779/99) referente ao 4º trimestre de 2004, no valor de R\$ 102.555,05, apurados por filial, para compensar com débitos próprios.

Em 02/02/2010, sobreveio Despacho Decisório (fls. 186/189) 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

4º Trimestre do ano-calendário de 2004

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 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.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

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. 632 a 650), assim como de cópias de notas fiscais (fls. 382 a 392). 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 70.235/1972¹.

No processo administrativo tributário federal as provas que se pretende dispor devem ser apresentadas na impugnação do contribuinte, precluindo seu direito fazê-lo em outro momento processual (art. 16 e seus parágrafos, do Decreto Lei n.º. 70.235/72).

No tocante à prova documental, contudo, a lei prevê exceções na hipótese de comprovada impossibilidade de sua apresentação oportuna, seja por motivos de força maior; ou porque a prova refere-se a fato ou a direito superveniente; ou, ainda, destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, *ex vi*, Art. 16, § 4º, do Decreto Lei n.º. 70.235/72.

Impende ressaltar, no entanto, que tal regra pode e deve ser flexibilizada. Diferente do que ocorre no processo civil, no qual o juiz está limitado ao exame dos fatos e provas apresentadas nos autos (verdade formal), o órgão julgador fiscal pode, inclusive de ofício, na condução processual, buscar complementos (via diligências e perícias, entre outras) para suprir omissões ou irregularidades levadas a efeito pelas partes, visando a busca da tão prestigiada 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).

¹ “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 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

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

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 70.235/72², proponho a conversão do presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

² "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 3402-003.145 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16048.000068/2007-67

(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).

(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