



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.902457/2011-20
ACÓRDÃO	3201-011.923 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAÍZEN S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o despacho decisório sido proferido por autoridade competente e devidamente fundamentado, deve ser afastada a preliminar de nulidade fundada em alegações que se mostram em descompasso com os fatos apurados nos autos.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida em relação aos créditos e demais arguições não comprovados.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Encontrando-se os autos instruídos com todos os elementos necessários à compreensão dos fatos controvertidos e ao devido julgamento do recurso, evidencia-se desnecessária a diligência requerida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Márcio Robson Costa, Flávia Sales Campos Vale e Hélcio Lafeté Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade decorrente do deferimento apenas parcial do Pedido de Ressarcimento de créditos do IPI e da homologação na mesma proporção da compensação declarada.

De acordo com o Despacho Decisório, o reconhecimento apenas parcial do crédito decorreria da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral do crédito, com a homologação total da compensação declarada, aduzindo (i) a glosa realizada pela fiscalização decorreria de erro na escrituração do pedido de ressarcimento, fato esse que abarcou saldos de outros períodos, razão pela qual ele deveria ter sido intimado para regularizar o pleito, (ii) necessidade de baixa do processo em diligência para individualização dos trimestres que respaldavam o direito creditório e para confirmação dos valores constantes do PER/DComp e (iii) violação do princípio da verdade material.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, em razão das seguintes constatações: (i) o saldo credor zerado do período anterior decorreu do processamento e análises efetuados pelo Fisco sobre outros PER/DComps transmitidos pelo contribuinte relativamente a trimestres anteriores ao ora em questão e (ii) desnecessidade da realização de diligência/perícia, pois que o despacho decisório se baseara em informações prestadas pelo próprio sujeito passivo.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e requereu, em preliminar, a decretação da nulidade do despacho decisório, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, por falta de demonstração do verdadeiro motivo que ensejara a não homologação da compensação, o que configurava cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, o deferimento da diligência pleiteada, de modo que, na sequência, fosse integralmente reconhecido o direito creditório ante a utilização de créditos de períodos diversos do período de apuração destes autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se deferiu apenas parcialmente o Pedido de Ressarcimento de créditos do IPI, sendo homologada na mesma proporção a compensação declarada, em razão da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado.

I. Preliminar de nulidade.

O Recorrente pleiteia a declaração de a nulidade do despacho decisório, em razão da alegada ausência de elementos claros a permitir a defesa de forma hábil e plena quando da apresentação da manifestação de inconformidade, pois, segundo ele, “a situação posta ao contribuinte pela RFB era praticamente ininteligível a partir das planilhas elaboradas”.

De acordo com o Recorrente, “o fisco aduziu que o saldo credor foi reduzido ante a “constatação da utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo de crédito passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data de apresentação do PER/DCOMP”, sendo que **“as planilhas do detalhamento dos créditos simplesmente não permitem que o contribuinte identifique onde supostamente se deu a consumo do saldo credor”**, não tendo havido a indicação precisa do motivo da glosa da diferença mencionada no despacho decisório.

Para ele, o que constou do despacho decisório em nada se assemelhava à justificativa trazida pela DRJ, pois o números mencionados no acórdão recorrido sequer constaram do despacho decisório, que, inclusive, fez menção a uma série de PER/DComps e não apenas àquele do 4º trimestre de 2005, como se constata do quadro “Demonstrativo de Apuração após o Período de Ressarcimento”, não tendo havido, ainda, a demonstração da fundamentação legal da decisão, em total ofensa ao princípio da motivação previsto nos arts. 2º e 50 da Lei nº 9.784/1999 e ao princípio da ampla defesa, conforme inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Aduz, ainda, que não logrou êxito em localizar os documentos emitidos havia mais de 15 anos para tentar ilidir as novas razões trazidas no acórdão recorrido, razões essas que, simplesmente, não se encontravam claras no despacho decisório.

Pois bem. Compulsando os autos, verificam-se, a partir dos anexos do despacho decisório, as seguintes informações e constatações:

a) na planilha “Demonstrativo de Créditos e Débitos (Ressarcimento de IPI)”, constam valores relativos ao 4º trimestre de 2005 referentes aos créditos ressarcíveis e aos não ressarcíveis, bem como dos débitos do período, encontrando-se, portanto, em consonância com o alcance do PER/DComp;

b) na planilha “Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível”, constam, além de saldos de créditos e débitos do período, coincidentes com valores presentes na planilha identificada no item anterior, saldos credores de períodos anteriores, valores esses imprescindíveis para se apurarem eventuais créditos passíveis de ressarcimento após o desconto dos débitos do período;

c) na planilha “Detalhamento da Compensação, Valores Devedores e Emissão de Darf”, constam os dados dos débitos que o Recorrente pretendeu extinguir por meio de compensação, débitos esses apurados, logicamente, em períodos posteriores ao período do crédito (4º trimestre de 2005), bem como os valores efetivamente compensados a par do crédito reconhecido, com o resultado dos débitos que restaram não extintos (saldo devedor) devidamente demonstrado.

Assim, não se vislumbra a alegada nulidade do despacho decisório por ausência de elementos claros a permitir a defesa de forma hábil e plena, pois os valores apurados no despacho decisório encontram-se devidamente demonstrados, sendo identificado o conteúdo de cada coluna da planilha e indicada de forma expressa a fundamentação legal da decisão, a saber: “Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008”.

Tendo o despacho decisório definido o crédito ressarcível do período anterior, dado esse imprescindível à apuração do imposto no período de apuração dos autos, o Recorrente foi cientificado do valor considerado pela fiscalização nessa rubrica, nada dizendo sobre ela na Manifestação de Inconformidade, muito menos acerca de eventuais créditos passíveis de utilização em períodos posteriores, como ele alega no Recurso Voluntário.

Na Manifestação de Inconformidade, o ora Recorrente identificou a diferença entre os valores por ele apurados e os constantes do despacho decisório como “erro na escrituração do pedido de ressarcimento, o qual acabou por abarcar saldos relativos a mais de um trimestre”, indicando que fora compreendido o alcance da informação constante do despacho decisório.

Tanto é assim que ele, ainda na Manifestação de Inconformidade, se expressou nos seguintes termos: “ao verificar o erro incorrido por parte da Requerente, e em observância ao princípio da busca pela verdade material, as D. Autoridades Fiscais deveriam ter intimado a Requerente para que corrigisse tal equívoco, em ordem de permitir a regular fruição do direito creditório garantido constitucionalmente.”

Nota-se que o Recorrente encontrava-se ciente do equívoco por ele cometido no preenchimento do PER/DComp, não se vislumbrando, portanto, a alegada obscuridade no despacho decisório, pois que, na primeira instância, a defesa se centrou na aferição dos créditos

passíveis de ressarcimento e dos débitos apurados no período, havendo referência a períodos anteriores no Recurso Voluntário apenas nos seguintes termos: “Ora, o erro incorrido (indicação de valores relativos a mais de um trimestre no mesmo pedido de ressarcimento) não pode afastar o direito creditório da Requerente, eis que tal equívoco importa em vício meramente formal, e não material.”

O julgador de primeira instância (DRJ), por seu turno, a par das afirmações de erro cometido pelo então Manifestante no preenchimento do PER/DComp, assim se pronunciou:

(...) na "ANÁLISE DE CRÉDITO", chama atenção no aludido demonstrativo, por gerar impacto efetivo na apuração pelo SCC do saldo credor de R\$2.067.899,95 ao final do 4º trimestre/2005 em questão, a indicação na linha "Mensal, Out/2005", coluna "b" ("Saldo Credor de Período Anterior - Não Ressarcível") de um valor "zerado" (R\$0,00) como "saldo de abertura" do aludido trimestre, que é muito inferior aos R\$3.984.179,25 informados pela contribuinte interessada no PER nº 19608.09083.220509.1.1.01-4329 (na página 5 desse PER, ficha "Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas/Outubro 2005/Demonstrativos de Créditos/Saldo Credor no Período Anterior" – fl. 06 dos autos eletrônicos).

Como tal valor zerado refere-se ao "**saldo de abertura**" do **4º trimestre/2005** ora em análise, ou seja, ao saldo credor do período anterior, **sua apuração decorreu, evidentemente, dos processamentos/análises efetuados pelo Fisco sobre outros PER/DComPs transmitidos pela contribuinte relativamente a trimestres anteriores** ao ora em questão. Isso porque os processamentos/análises dos PER/DComPs são levados a termo de forma ampla e encadeada, ou seja, todos os PER/DComPs transmitidos são analisados não só quanto aos elementos pertencentes exclusivamente ao trimestre de referência, abrangendo também os elementos de ligação entre os trimestres (saldos de abertura e de fechamento).

Sendo assim, **as parcelas dos saldos credores do IPI apurados aos finais de trimestres anteriores que foram, por meio de transmissões de PER/DComPs pela interessada, solicitadas em ressarcimento e assim deferidas pelo Fisco ou utilizadas/certificadas em compensações por este homologadas, não poderão ser computadas no trimestre de referência.** E quanto às parcelas remanescentes daqueles saldos credores, isto é, as parcelas legítimas que não foram solicitadas/certificadas nos aludidos moldes, serão transferidas para os trimestres calendários seguintes como créditos não passíveis de ressarcimento, já que foram apuradas não nesses trimestres seguintes, mas nos anteriores. Tais parcelas corresponderão, então, aos valores de abertura desses trimestres seguintes e, por não serem passíveis de ressarcimento, somente poderão ser utilizadas nesses trimestre seguintes para abatimento de débitos escriturais do IPI consoante a sistemática constitucional da não cumulatividade que rege esse tributo.

(...)

Com efeito, sendo patente a inexistência de saldo credor do IPI ao final do 3º trimestre/2005, mostra-se lícito que o saldo de abertura do trimestre seguinte (4º trimestre/2005) seja zero (R\$0,00), exatamente como indicado no presente processo, no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL" (fl. 333) que integra o Despacho Decisório nº 952450203 (fl. 332) ora em análise.

(...)

Ora, os procedimentos e análises efetuados pelo Fisco basearam-se na documentação eletrônica apresentada pela contribuinte interessada, qual seja, as informações constantes dos PER/DComps por ela transmitidos. Além disso, a própria reclamante expressou por mais de uma vez em sua peça de defesa o reconhecimento de que a diferença entre o valor do saldo credor do IPI por ela pleiteado em ressarcimento ao final do 4º trimestre/2005 no PER/DComp nº 19608.09083.220509.1.1.01-4329 (R\$2.200.400,80) e o valor que foi reconhecido pelo Fisco no Despacho Decisório nº 952450203 (R\$2.067.899,95) decorria do engano por ela cometido ao incluir indevidamente naquele trimestre calendário valor de crédito relativo a trimestre progressivo, ou seja, valor relacionado com o "saldo de abertura" do aludido 3º trimestre/2006. Tal reconhecimento feito expressamente pela contribuinte interessada corrobora de modo inconteste o alinhamento dos procedimentos/apurações realizados pelo Fisco com a verdade material, o que torna inócua a realização de diligências em busca de maiores esclarecimentos. E ainda dentro da acepção da verdade material, ressalte-se que o citado engano cometido pela reclamante não se reveste de caráter meramente formal, mas sim material, pois trata da inclusão pela contribuinte de valor indevido a crédito, advindo de trimestre progressivo, que impactou a apuração, indevidamente para mais, do saldo credor do IPI ao final do 3º trimestre/2006 (o qual foi, inclusive, também indevidamente, solicitado em ressarcimento), o que se evidencia claramente como matéria afeta à análise de direito creditório do IPI à luz da legislação tributária de regência - questão eminentemente de direito substancial e não meramente formal. (destaques nossos)

Conforme se verifica do excerto supra, o julgador *a quo* prestou esclarecimentos adicionais acerca do saldo credor do período anterior na tentativa de demonstrar a razão do equívoco que o próprio Recorrente afirmara, de forma não muito clara, ter cometido, inexistindo na decisão recorrida qualquer menção a PER/DComps de períodos posteriores ao destes autos, razão pela qual se afasta o argumento do Recorrente acerca da nulidade do procedimento administrativo.

II. Mérito. Glosa de créditos.

Alega o Recorrente que, uma vez superada a nulidade analisada no item anterior deste voto e tendo em vista os novos fundamentos adotados pelo julgador *a quo*, dever-se-ia reformar o “acórdão proferido em 1ª instância administrativa, pois **(i)** houve um equívoco de preenchimento da DCOMP, algo que a mera baixa em diligência resolveria para fins de individualização dos créditos de IPI e **(ii)** o procedimento disposto no acórdão da DRJ é extremamente gravoso ao contribuinte, este que utiliza o abatimento do saldo credor de períodos de apuração subsequentes sem qualquer notificação ao contribuinte, enquanto o pedido de compensação sequer fora homologado.”

Tais alegações já foram objeto de análise no item I deste voto, tendo sido todas elas rechaçadas por não guardarem correspondência com os fatos tratados nestes autos, razão pela qual se afasta o pedido de realização de diligência, pois tratando-se de direito creditório que o Recorrente alega ser detentor, cabe-lhe o ônus de comprová-lo, em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

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**;

(...)

§ 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 a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer as decisões anteriores em razão da falta de comprovação inequívoca dos argumentos de defesa, dada a ausência de esclarecimentos objetivos acerca dos fatos arguidos e de apresentação dos documentos imprescindíveis à demonstração e à comprovação dos créditos pleiteados.

Ainda que se considere o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente, repita-se, não se

desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa. Não se deve admitir a utilização do princípio da busca pela verdade material para se inverter o ônus da prova, uma vez que, tratando-se de um direito que ele alega ser o detentor, cabe-lhe o dever de comprová-lo, sob pena de indeferimento peremptório por falta de prova.

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis