



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.902925/2011-66
ACÓRDÃO	3201-011.928 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CADASTRO NA RECEITA FEDERAL. FORNECEDOR SUSPENSO. GLOSA.

Devem ser mantidas as glosas de créditos decorrentes da apuração de aquisições de insumos junto a fornecedor que se encontrava, no período de apuração dos autos, suspenso no cadastro da Receita Federal, em razão de pedido de baixa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.926, de 23 de julho de 2024, prolatado no julgamento do processo 16682.902460/2011-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(Assinado Digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

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 glosa de créditos considerados indevidos e 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) ser indevida a glosa de créditos decorrentes das operações realizadas com a pessoa jurídica Ciba Especialidades Químicas Ltda., pois o status de “suspensa” do estabelecimento não era de conhecimento dele à época das atividades, considerando-se, ainda, que o fornecedor se encontrava plenamente regular perante o cadastro do ICMS, (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 estabelecimento enquadrado como suspenso devido à baixa de sua inscrição por ele solicitada, se ainda assim continua a operar, isto se dá de modo irregular, pelo que as notas fiscais por ele emitidas nessas condições encontram-se, outrossim, irregulares”, (ii) 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 (iii) 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 pleiteado ante a utilização de créditos de períodos diversos do período de apuração destes autos.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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 glosa de créditos considerados indevidos e 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, com clara modificação do critério jurídico, 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 3º trimestre de 2006, 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 14 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 3º trimestre de 2006 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 “Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos - Créditos por Entradas no Período”, constam dados do período de apuração dos

autos referentes a (i) número das notas fiscais, com as datas de emissão, (ii) código fiscal da operação - CFOP, (iii) a “ressarcibilidade” ou não do crédito, (iii) valores das notas fiscais e do IPI destacado, (iv) valores do IPI creditado no RAIPi e (v) motivos das irregularidades apuradas, dados esses necessários à compreensão do alcance da auditoria;

d) 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 (2010) ao período do crédito (3º trimestre de 2006), 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: “Já no que se refere à segunda razão da glosa, tem-se que, 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 no Recurso Voluntário a períodos anteriores 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:

Voltando-se à "ANÁLISE DE CRÉDITO", chama atenção no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL" a indicação na linha "Mensal, Jul/2006", coluna "b" ("Saldo Credor de Período Anterior - Não Ressarcível") do valor "zerado" (R\$0,00) como "saldo de abertura" do aludido trimestre, que é muito inferior aos R\$ 6.752.081,93 informados pela contribuinte interessada no PER nº 20008.43761.250509.1.1.01-6061 (na página 5 do PER, ficha "Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas/Julho 2006/Demonstrativos de Créditos/Saldo Credor no Período Anterior" – fl. 142 dos autos eletrônicos, repetido à fl. 497).

Como tal valor zerado refere-se ao **"saldo de abertura" do 3º trimestre/2006** 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.

(...)

A planilha supra demonstra de modo claro e didático que o valor correto do "saldo de abertura" do 3º trimestre/2006 ora em análise deve ser zero (R\$0,00), exatamente como indicado no "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL" de fl. 483, pois resulta do processamentos/análises efetuados pelo Fisco sobre PER/DCOMPs concernentes a trimestres anteriores ao ora em questão.

(...)

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 3º trimestre/2006 no PER/DCOMP nº 20008.43761.250509.1.1.01-6061 (R\$2.639.382,06) e o valor que foi reconhecido pelo Fisco no Despacho Decisório nº 952450225 (R\$2.502.271,37) decorria do engano por ela cometido ao incluir indevidamente naquele trimestre calendário valor de crédito relativo a trimestre pregresso, ou seja, valor relacionado com o "saldo de abertura" do aludido 3º trimestre/2006. Tal reconhecimento feito expressamente pela contribuinte interessada corrobora de modo incontestado 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 pregresso, 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.

O Recorrente repisa o argumento encetado na Manifestação de Inconformidade de que era indevida a glosa de créditos decorrentes das operações realizadas com a pessoa jurídica Ciba Especialidades Químicas Ltda., pois o status de “suspensa” do estabelecimento não era de conhecimento dele à época das atividades, considerando-se, ainda, que o fornecedor se encontrava plenamente regular perante o cadastro do ICMS.

Acerca dessa questão, este voto se alinha ao voto condutor do acórdão recorrido, razão pela qual se reproduz, na sequência, o que restou nele registrado, em conformidade com o inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF,¹ aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023:

Nessa "ANÁLISE DE CRÉDITO" nota-se, inicialmente, no "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)" e na "RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO", que **houve glosas de créditos ressarcíveis efetuadas pelo SCC sob o motivo "5- Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal na situação de SUSPENSO no cadastro CNPJ"**, tendo este a numeração 01.320.854/0002-07.

De fato, **em consulta ao sistema CNPJ da Receita Federal do Brasil, este relator constata a seguinte informação sobre o estabelecimento mencionado acima, de CNPJ 01.320.854/0002-07, emitente das notas fiscais cujos créditos do IPI foram glosados pelo SCC: "SUSPENSA EM 02/06/2005", MOT: BAIXA INIC AINDA NAO DEFERIDA**", exatamente como

¹ § 12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

informado no "Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral" de cópia à fl. 452, reproduzido a seguir:

(...)

Sobre a suspensão do CNPJ, determina a **IN SRF nº 568, de 8 de setembro de 2005**, vigente à época:

"DA SITUAÇÃO CADASTRAL SUSPensa (...)

Art. 33. A inscrição será enquadrada na situação suspensa quando a entidade ou estabelecimento:

(...)

II - solicitar baixa de sua inscrição, estando a solicitação em análise ou tendo sido indeferida;"

Evidentemente, o estabelecimento enquadrado como suspenso devido à baixa de sua inscrição por ele solicitada, se ainda assim continua a operar, isto se dá de modo irregular, pelo que as notas fiscais por ele emitidas nessas condições encontram-se, outrossim, irregulares.

Por conseguinte, **os créditos do IPI advindos das aludidas notas fiscais não são lícitos, devendo ser glosados de ofício caso sejam aproveitados pelo estabelecimento destinatário.**

Com efeito, não há como serem afastadas administrativamente as glosas de crédito do IPI efetivadas pelo SCC e consignadas no Despacho Decisório eletrônico nº 952450225. (destaques nossos)

Em síntese, encontrando-se o fornecedor, no período de apuração destes autos, suspenso no cadastro da Receita Federal por ter solicitado, ele mesmo, a baixa do estabelecimento, as notas fiscais eventualmente por ele emitidas após esse evento encontram-se em situação irregular, devendo, portanto, ser glosados os créditos nela fundados.

Por fim 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.

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

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(Assinado Digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator