



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.730703/2017-57
ACÓRDÃO	3102-003.848 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLKSWAGEN TRUCK & BUS INDUSTRIA E COMERCIO DE VEICULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2017 a 30/06/2017

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. PROGRAMA DE INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA E ADENSAMENTO DA CADEIA PRODUTIVA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (INOVAR-AUTO).

O crédito presumido do IPI relativo ao PROGRAMA INOVAR-AUTO é apurado sobre os dispêndios realizados em atividades relacionadas a pesquisa, desenvolvimento tecnológico, inovação tecnológica, capacitação de fornecedores, engenharia e tecnologia industrial básica, sendo que o exame da legitimidade do direito creditório consubstanciado em pedido de ressarcimento depende de comprovação documental, fiscal e contábil. O Despacho Decisório deve analisar detalhadamente as informações apresentadas pelo contribuinte, de forma a preservar o Princípio da Verdade Material.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, declarar a nulidade do Despacho Decisório com retorno dos autos à Unidade de Origem para, após a análise da documentação, emitir novo Despacho Decisório.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-036.081, proferido pela 21ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08/DRJ08, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI relativo ao PROGRAMA DE INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA E ADENSAMENTO DA CADEIA PRODUTIVA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (INOVAR-AUTO), instituído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, regulamentado pelo Decreto nº 7.819, de 3 de outubro de 2012, e apurado sobre os dispêndios incorridos em atividades relacionadas a pesquisa, desenvolvimento tecnológico, inovação tecnológica, capacitação de fornecedores, engenharia e tecnologia industrial básica, no montante de R\$ 8.340.079,20, referente ao 2º trimestre-calendário de 2017, em formulário em razão da impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP.

O pedido é acompanhado de petição elaborada pela interessada com o demonstrativo básico do montante do benefício. Há documentação comprobatória agregada aos autos mediante solicitação de juntada, inclusive arquivo não-paginável.

Foi exarado Despacho Decisório, no âmbito da DERAT/São Paulo/SP, com o indeferimento do pedido de ressarcimento por falta de comprovação do crédito presumido do IPI mediante a identificação dos lançamentos na escrituração contábil e fiscal para corroborar as bases de cálculo utilizadas pela requerente.

Excertos do Despacho Decisório, incluída a ementa:

(...)

“Diante da impossibilidade de identificação dos lançamentos da Notas Fiscais (fls 45 a 527) nas planilhas apresentadas (arquivos não pagináveis fl. 528), o contribuinte foi intimado a apresentar nova documentação (fl. 529/530) com os valores de lançamento destacados em sua escrituração fiscal, comprovando os dispêndios declarados.

Em resposta ao Termo de Intimação, esclarece o método que utiliza para valorar as horas dos profissionais dedicadas aos projetos de P&D e Engenharia da seguinte forma:

“apura o valor da taxa hora efetivamente dispendido com Mão de Obra, individualizado por profissional e separado por mês, e multiplica pelo total de horas trabalhadas nos projetos reportados em Memorial de prestação de Contas do Inovar-Auto” (fl. 579).

(...)O contribuinte apresentou 5 Laudos elaborados por Auditores Independentes sobre conformidade de procedimentos relacionados a aferição de controles internos de contabilização de despesas de projetos Inovar Auto (fls. 585/1384).

O cálculo do tempo gasto com mão de obra alocado no serviço, não pode ser aferido com comprovantes pela natureza do processo. Se não existe fim específico de atuar nº projeto para o qual se pleiteia o benefício, é viável estimar as horas que se dedicou aquele projeto, mas não há comprovação que as horas estimadas refletem a realidade.

Em outras palavras, não há como comprovar o número de horas gasto efetivamente no processo elegível para usufruir do benefício. É um procedimento suscetível a erros e não traz segurança com relação a dispêndios utilizados no programa.

(...)Existe uma relação de Entradas de Faturas, classificadas por números de documentos e fornecedores, bem como descrição do serviço e nome do fornecedor totalizando R\$ 19.681.734,66. Não foi identificada relação com as contas descritas anteriormente.

Ainda conforme a explicativa, as imagens das Notas fiscais correspondentes ao lançamento em cada uma das linhas da aba Dispêndios podem ser encontradas em coluna específica. Por amostragem, foram selecionadas os 5 primeiros lançamentos:

Valor do dispêndio/ lançamento	Valor da NF equivalente
R\$ 3.201,80	R\$ 92.581,03
R\$ 41.807,42	R\$ 165.580,28
R\$ 7.040,35	R\$ 165.580,28
R\$ 296,52	R\$ 111.794,40
R\$ 24.774,84	R\$ 72.970,87

Verifica-se que o valor das Notas Fiscais são divergentes dos valores lançados. Dessa forma não é possível inferir a quais valores, de quais notas os dispêndios se referem.

Ou seja, não é possível comprovar os valores lançados, pois o valor do lançamento é feito por projeto, e uma mesma NF pode ter sido considerada para vários projetos (cada um considerando uma fração).

As diferenças continuam a ser observadas nas demais abas das planilhas.

Conclusão Ante o exposto, pela ausência de comprovação dos valores envolvidos no cálculo do benefício, com fundamento nos aspectos legais discutidos e no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e no art. 2º, da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, não reconheço o direito creditório pleiteado.

(...)” (grifos do original)

(...)

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2017 a 30/06/2017

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. PROGRAMA DE INCENTIVO À INOVAÇÃO TECNOLÓGICA E ADENSAMENTO DA CADEIA PRODUTIVA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (INNOVAR-AUTO).

O crédito presumido do IPI relativo ao PROGRAMA INNOVAR-AUTO é apurado sobre os dispêndios realizados em atividades relacionadas a pesquisa, desenvolvimento tecnológico, inovação tecnológica, capacitação de fornecedores, engenharia e tecnologia industrial básica, sendo que o exame da legitimidade do direito creditório consubstanciado em pedido de ressarcimento depende de comprovação documental, fiscal e contábil.

RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

A simples juntada de documentação contábil não é prova. Não é dever da autoridade julgadora, diante de um sem par de documentos apresentados na peça de defesa, demonstrar que cada um deles possibilita ou não comprovar o direito creditório que a contribuinte alegou a seu favor.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 12 de junho de 2023, e apresentou Recurso Voluntário no dia 05 de julho de 2023.

Em seu Recurso Voluntário alega o seguinte:

- I. Requer a nulidade do Acórdão de Primeira Instância em razão da Autoridade Julgadora não ter considerado as provas contábeis e pareceres técnicos trazidos aos autos, por cerceamento do direito de defesa.
- II. Requer a nulidade do Despacho Decisório, por ausência da análise da documentação apresentada – A Autoridade Tributária teria baixado a documentação do e-processo no mesmo dia em que proferiu o Despacho Decisório.

- III. Apresentou a documentação comprobatória nos Anexos, da Manifestação de Inconformidade.
- IV. Também apresentou um par e passo da forma como calcular o crédito presumido, que teria sido ignorado no Julgamento de Primeira Instância.
- V. Apresentou Parecer Técnico da Coordenação-Geral das Indústrias do Complexo Automotivo do Ministério da Economia, que confirmaria que atendeu a todos os requisitos do benefício, e que também teria sido ignorado pelo Julgador de Primeira Instância.
- VI. Requer a conversão do julgamento de Segunda Instância em Diligência, sem apresentar quesitos, ou cumprir os requisitos do inciso VI, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, apenas solicitando genericamente que os documentos probatórios sejam reanalisados.
- VII. Requer que seja reformada a Decisão de Primeira Instância por entender que cumpriu todos os requisitos para usufruir do regime INOVAR-AUTO, apresenta trecho do Parecer do MDIC, onde se constata que a Recorrente teria atendido aos requisitos do INOVAR-AUTO, no ano de 2017.
- VIII. Afirma que, diferente do que diz o Despacho Decisório, as horas de P&D e outras atividades relacionadas não foram estimadas, mas apuradas conforme os laudos de auditores independentes pelo controle mensal de horas apontadas nos projetos.
- IX. No Recurso Voluntário, às e.fl. 1.665, descreve a forma como a planilha do Doc. 05, da Manifestação de Inconformidade precisa ser interpretada e lida, de onde chamo a atenção para a seguinte frase: “*Também esclareça-se que não é possível visualizar o valor do exemplo através de Nota Fiscal, pois o valor do lançamento é feito por projeto, e uma mesma NF pode ter sido considerada para vários projetos (cada um considerando uma fração).*”
- X. Alega que a discrepância de valores apresentados em Despacho Decisório pode ser facilmente verificado através da planilha juntada aos autos como documento não paginado, e.fl. 1.385, e explica detalhadamente a forma como verificar a apropriação de despesas por projeto.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

Diante de todo o exposto, a Recorrente pugna pelo CONHECIMENTO do presente recurso voluntário, pois preenchidos todos os pressupostos de recorribilidade e tempestividade, e lhe seja dado PROVIMENTO para que:

a) Em sede preliminar,

i. seja anulado o acórdão proferido pela DRJ08, conforme razões acima aduzidas; ou, alternativamente,

ii. seja reformado o acórdão proferido pela DRJ08 a fim de ser anulado o despacho decisório proferido pelo I. Auditor-Fiscal, conforme razões acima aduzidas.

iii. ainda alternativamente, caso esse E. CARF não acolha as preliminares anteriores, seja convertido em diligência o julgamento do presente recurso voluntário, a fim de serem efetivamente analisadas as informações e vasta documentação apresentadas pela ora Recorrente para a demonstração do direito creditório, de modo que o mérito recursal esteja apto para julgamento por esse E. CARF; ou, caso remotamente não sejam acolhidas as preliminares,

b) NO MÉRITO, seja reformado o acórdão recorrido a fim de ser reconhecida a totalidade do crédito presumido de IPI do 2º trimestre de 2017, informado pela Recorrente, por todas as razões acima delineadas.

Termos em que, Pede Deferimento.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Nulidade do Despacho Decisório e da Decisão de Primeira Instância

Em ambos os casos a Recorrente alega que tanto a Autoridade Tributária, como a Autoridade Julgadora de Primeira Instância teriam se recusado a analisar as provas que forma trazidas aos autos em sede de Manifestação de Inconformidade.

A Recorrente pleiteia créditos presumidos do IPI, decorrentes do programa INOVAR-AUTO, neste processo referente aos períodos de apuração do 2º TRIMESTRE/2017.

O INOVAR-AUTO é um benefício tributário instituído pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, nos seguintes termos:

Art. 41. As empresas habilitadas ao Inovar-Auto poderão apurar crédito presumido de IPI, com base nos dispêndios realizados no País em cada mês-calendário com: (Produção de efeito) (Regulamento)

I - pesquisa;

II - desenvolvimento tecnológico;

III - inovação tecnológica;

IV - insumos estratégicos;

V - ferramentaria;

VI - recolhimentos ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - FNDCT na forma do regulamento;

VII - capacitação de fornecedores; e

VIII - engenharia e tecnologia industrial básica.

§ 1º Para efeito do caput, serão considerados os dispêndios realizados no segundo mês-calendário anterior ao mês de apuração do crédito.

§ 2º Os dispêndios realizados em novembro e dezembro de 2017 não darão direito ao crédito de que trata o caput.

§ 3º As empresas de que trata o inciso III do § 2º do art. 40, habilitadas ao Inovar-Auto, poderão, ainda, apurar crédito presumido do IPI relativamente aos veículos por elas importados, mediante a

aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a base de cálculo do IPI na saída do estabelecimento importador.

§ 4º O crédito presumido de IPI de que tratam o caput e o § 3º poderão ser apurados a partir da habilitação da empresa.

§ 5º O Poder Executivo estabelecerá termos, limites e condições para a utilização do crédito presumido de IPI de que trata este artigo.

§ 6º Fica suspenso o IPI incidente no desembaraço aduaneiro dos veículos importados nos termos do § 3º.

§ 7º Os créditos presumidos de IPI de que trata este artigo:

I - não estão sujeitos a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025)

II - não devem ser computados para fins de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Este benefício é regulamentado pelo Decreto nº 7.819, de 3 de outubro de 2012.

Não há discussões no processo a respeito da elegibilidade da Recorrente ou de seus processos industriais ao benefício tributário. As questões de contencioso giram apenas sobre a demonstração do valor do crédito presumido de IPI, decorrente do citado programa de benefícios, passível de ressarcimento.

Em Despacho Decisório, a Autoridade Tributária entendeu que o contribuinte não apresentou provas que pudessem suportar o valor pleiteado, e por sua vez a Recorrente argumenta que trouxe aos autos não apenas as provas contábeis, mas também a forma de proceder aos cálculos necessários à apuração do crédito disponível.

Basicamente a Autoridade Tributária tentou relacionar valores de documentos fiscais com os valores apropriados nos lançamentos relacionados ao crédito pleiteado, e encontrou valores divergentes a menos nos referidos lançamentos, e.fl. 1.395, além de considerar que não haveria forma de verificar a efetiva alocação de mão-de-obra por mês, em cada projeto.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 373, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o novo Código de Processo Civil.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo. A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

*“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º , com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).
Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º , § 1º)
Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º , § 2º)”*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de créditos de tributo aos quais teria direito, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte, em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros

documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Desta forma, cabe à Recorrente demonstrar a correta constituição dos créditos pleiteados.

Pois bem, a avaliação de pedidos de ressarcimento precisa atestar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. A certeza do crédito é uma questão jurídica da existência do direito e de sua conformidade com as exigências legais, ou melhor dizendo, se as condições da elegibilidade ao benefício estão todas aperfeiçoadas e o contribuinte faz jus ao crédito presumido. Já a liquidez refere-se ao montante efetivamente disponível apurado na forma da legislação tributária em combinação com a legislação concessória e regulatória do referido benefício tributário, sem esquecermos que trata-se de uma situação em que o ônus da prova é do contribuinte.

A Recorrente apresenta Parecer Técnico Conclusivo, que encontra-se juntado aos autos nas e.fls. 1.400 a 1.416, com conclusões semelhantes para o ano calendário de 2017.

A Recorrente argumenta que a fiscalização do programa INOVAR-AUTO está a cargo do MIDC, e que o Parecer Técnico referido atesta que a Recorrente atendeu a todos os requisitos necessários a usufruir dos benefícios do INOVAR-AUTO. Pela análise do referido parecer, o documento que faz a análise para o ano calendário de 2017 possui apenas duas páginas, e trata de uma análise dos critérios de elegibilidade e suas formalidades, considerando-as cumpridas. Nos seus itens 2 e 3, atesta que para os gastos de P&D(Item 2), o MCTIC não validou os gastos, e.fl. 1.415, e também que o Parecer nº 20/2019-SEI, validou os dispêndios em engenharia no montante de R\$ 94.556.607,00.

No processo, há memoriais descritivos dos diversos projetos de P&D, com tabelas de valores consolidados de diversos projetos. Também há tabelas de valores relacionados a mão-de-obra com a sua indexação a CPF e CNPJ e diversas notas fiscais dos períodos de apuração compatíveis com o que está sendo controlado neste processo, dado que o benefícios referem-se a dispêndios realizados 2 meses antes do mês de apuração do crédito pleiteado.

Encontramos à e.fl. 1.385, planilhas com dados detalhados dos gastos com P&D e Engenharia, referentes ao período de apuração deste processo, seguidas de laudos de auditores independentes, sendo um deles referente ao ano de 2017, e.fls. 1295 a 1384, estes documentos foram juntados aos autos em 25 de novembro de 2019.

Estes documentos referem-se à intimação à e.fl. 529 a 530, que foi redigida nos seguintes termos:

- 1) *apresentar escrituração fiscal que comprove os seguintes valores de Receita Líquida (i) R\$ 238.731.579,44 referente ao mês de fevereiro de 2017; (ii) R\$ 322.848.560,33 referente ao mês de março de 2017 e (iii) R\$ 270.945.985,81 referente ao mês de abril de 2017;*
- 2) *apresentar escrituração contábil, com os lançamentos destacados, que comprove os valores de R\$ 7.967,24 (fevereiro de 2017), R\$ 10.224,82 (março de 2017) e R\$ 11.443,84 (abril de 2017) referente aos dispêndios com P&D;*

3) *apresentar escrituração contábil, com os lançamentos destacados, que comprove os valores de R\$ 6.565.118,43 (fevereiro de 2017), R\$ 8.878.335,41 (março de 2017) e R\$ 5.922.544,23 (abril de 2017) referentes aos dispêndios de Engenharia; e 4) Com relação ao dispêndio excedente, informar sobre qual tipo de dispêndio se trata, bem como apresentar toda a escrituração que demonstra o histórico de formação do valor em 01/01/2017.*

Vale lembrar que todos os valores acima especificados foram informados pela empresa, segundo tabela elaborada que demonstra o valor a ser ressarcido a título de crédito presumido do IPI e que consta na petição de fls. 04 a 14 juntada ao processo acima relacionado.

Na planilha que se encontra como documento não paginável à e.fl. 1.385, pode-se facilmente verificar o exemplo presente no Recurso Voluntário à e.fl. 1.668 a 1.671, demonstrando a forma como são apropriados parcialmente dispêndios de notas fiscais específicas por projeto, e esclarecendo a citada inconsistência dos lançamentos contábeis apontada pela Autoridade Tributária.

No Despacho Decisório, e.fl. 1.396, encontramos a seguinte motivação para o indeferimento do pleito:

Verifica-se que o valor das Notas Fiscais são divergentes dos valores lançados. Dessa forma não é possível inferir a quais valores, de quais notas os dispêndios se referem. Ou seja, não é possível comprovar os valores lançados, pois o valor do lançamento é feito por projeto, e uma mesma NF pode ter sido considerada para vários projetos (cada um considerando uma fração).

As diferenças continuam a ser observadas nas demais abas das planilhas.

Conclusão Ante o exposto, pela ausência de comprovação dos valores envolvidos no cálculo do benefício, com fundamento nos aspectos legais discutidos e no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no art. 6º, da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e no art. 2º, da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, não reconheço o direito creditório pleiteado,

Já a defesa da Recorrente concentra-se na argumentação de que haveria um “manual” de cálculo do crédito presumido, e que a Autoridade Tributária poderia ter reconstituído os cálculos com base naquele modelo.

Na Decisão de Primeira Instância, encontramos a seguinte motivação para a negativa de provimento da Manifestação de Inconformidade:

Conforme compulsado mais acima, a requerente juntou aos autos, à guisa de comprovação dos dispêndios elegíveis para a fruição dos benefícios do programa INOVAR-AUTO, registros da escrituração contábil geral da contribuinte.

Enfim, provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.

Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são provas em si, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação linguística que relacione os documentos apresentados com o objeto da disputa jurídica no sentido de confirmar o que se alega.

Alegar genericamente e juntar planilhas contábeis não constitui prova.

O equívoco entre os dois conceitos tem conduzido a muitas confusões e até mesmo a situações de completa aporia decisória no âmbito dos órgãos de julgamento administrativo.

Essa situação é absolutamente análoga à resolução de um quebra-cabeça. Ao adquirir uma caixa com um jogo de 5.000 peças, só terei certeza de haver, de fato, ali uma imagem repartida em pedaços, se os reagrupar. Todavia, e se não for possível, com as peças disponíveis, montar a figura estampada na tampa da caixa? E se as peças corresponderem à outra imagem, ou pior, forem, por

erro de fabricação, um amontoado de peças providas de recortes parciais de diversas outras figuras?

Deverei, para obter ressarcimento do valor pago, provar ao comerciante, que as partes não formam um todo harmônico? Como é possível fazer essa demonstração? Mediante a apresentação de todas as possíveis combinações entre as peças? Certamente não! O vendedor é que deve provar que elas podem ser reunidas de tal forma a constituir a figura retratada na caixa.

O mesmo se dá no caso da juntada de documentos ao processo.

Não cabe à autoridade julgadora de primeiro grau, diante de um sem par de documentos apresentados na peça de defesa, demonstrar que cada um deles não possibilita comprovar o que a defesa alega. Isso seria o mesmo que comprovar que não existe possibilidade de montar as peças de um quebra-cabeça. No caso de os documentos não serem aptos a comprovar o alegado (no caso específico, registros na escrituração contábil de dispêndios na área de engenharia e de pesquisa e desenvolvimento no âmbito do programa INOVAR-AUTO), por mais que se esforçasse, a outra parte sempre poderia alegar genericamente que não foram analisados com a devida atenção. Cabe à defesa constituir a prova pela precisa articulação dos elementos e não o contrário.

Repito: provar não é juntar documentos; é articulá-los; e isso não foi realizado pela requerente.

Destarte, não há nulidade do ato decisório por cerceamento do direito de defesa, porém inexistem condições para analisar o pleito no mérito; tampouco é o caso de converter o julgamento em diligência.

Pois bem, vejamos. A Recorrente traz aos autos laudos da Autoridade Competente para fiscalizar a aplicação e elegibilidade do benefício tributário, Ministério da Economia, que atesta parcialmente a regularidade dos gastos (P&D não foi atestado, conforme o voto acima) e estabelece o valor dos dispêndios passíveis da geração do crédito presumido pleiteado, para o ano calendário que envolve o período de apuração pretendido.

Também traz aos autos planilhas detalhadas destes valores, com uma série de informações que permitem a sua análise diante da contabilidade da empresa. A Autoridade Tributária possui acesso a esta mesma contabilidade através da ECD.

Ainda que as informações das planilhas apresentadas fossem insuficientes para demonstrar e comprovar os valores exatos do benefício pretendido, ou mesmo as notas fiscais apresentadas não correspondessem, no todo ou em parte, ao cálculo do crédito presumido referente ao 2º TRIMESTRE/2017, a motivação apresentada no Despacho Decisório não corresponde ao detalhamento das informações que existem no documentos deste processo, tendo em vista que as condições de elegibilidade ao benefício encontram-se fartamente atestadas e com indicação de valor (liquidez), e que as informações necessárias ao cálculo também foram apresentadas pela Recorrente, com dados que permitem o cruzamento com a contabilidade já em posse da Autoridade Tributária na forma da ECF.

Lembremos que a Lei nº 9.784/1999, ainda que usada de forma subsidiária ao PAF, é perfeitamente alinhada às funcionalidades da ECF, e deve ser observada no trabalho de auditoria. Reproduzo novamente o seu art. 37, já utilizado acima para estabelecer os limites do ônus probatório:

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Desta forma, as informações da contabilidade presentes nas planilhas apresentadas pela Recorrente, precisam ser confrontadas pela auditoria, com as informações da ECD, e deve-se verificar se há ou não conformidade entre ambas.

Os dispêndios com mão-de-obra são claramente apresentados como conformes por mês e projetos e seus valores ratificados por Parecer Técnico Conclusivo da Autoridade Competente pela administração do programa INOVAR-AUTO, para os dispêndios de engenharia. Se a análise de elegibilidade dos dispêndios não for aceita pela Autoridade Tributária, precisa ser objetivamente motivada, inclusive com elementos de prova, que afastem as conclusões do Parecer Conclusivo do órgão regulador dos benefícios, e as notas fiscais apresentadas precisam ser avaliadas se dão ou não suporte ao registro contábil.

Desta forma, considero com razão à Recorrente quanto à nulidade do Despacho Decisório.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, declaro nulidade do Despacho Decisório com retorno à Unidade de Origem para, após a análise da documentação emitir novo Despacho Decisório.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral