



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.900222/2015-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.313 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente MASAFER INDUSTRIA COMERCIO EMBALAGENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, como determinado na Súmula CARF nº 11.

ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Evidenciar a liquidez e certeza dos créditos em favor de pessoa física ou jurídica é atribuição do sujeito passivo, a quem compete o ônus da prova do direito vindicado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão da DRJ 02:

Trata-se de pedido de ressarcimento de IPI relativo ao 2º trimestre de 2011, no valor de R\$ 66.498,17, cumulado com declaração de compensação.

A unidade de origem, por intermédio do despacho decisório de fl. 50 não reconheceu a existência de qualquer direito creditório, em razão da constatação de que houve a

utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre em períodos subseqüentes, até a data da apresentação do PER/DCOMP, conforme informações complementares da análise do crédito que acompanham o despacho decisório.

Por decorrência, não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP 28709.86692.300414.1.3.01-8304 e registrou não haver valor a ser ressarcido para o respectivo pedido. Cientificado em 18/03/2015 (fl. 58), o contribuinte apresentou, em 13/04/2015 (fl. 59), a manifestação de inconformidade de fls. 59/62, na qual alega:

“1 — Na análise de crédito, o primeiro passo e a identificação dos créditos ressarcíveis ajustados bem como os débitos ajustados no caso para o 1º trimestre de 2.011 (sic). Este Demonstrativo de créditos e débitos (Ressarcimento de IPI) foi corretamente calculado, sendo seus dados extraídos do PER/DCOMP paginas 03 ... 12. Notamos que não houve glosa de créditos ressarcíveis.

2 — O passo seguinte da análise do Despacho Decisório e o demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível. Portanto, o saldo credor ressarcível no montante de R\$ 66.498,17 (NEGRITO NO DEMONSTRATIVO) (sic).

3 — Por fim, o quadro "Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento" também definido no Despacho Decisório, concluiu pelo NÃO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO.

Este último demonstrativo apresenta:

a) O saldo credor do período, mensal Jul./2011 no total de R\$ 74.508,99 que inicia o quadro demonstrativo esta homologado? Observamos que este saldo não consta do registro de apuração do IPI do contribuinte. Consta isto sim, da análise do Despacho decisório, demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível. Trata-se de montante apurado por análise (SALDO CREDOR RESSARCIVEL). Portanto entendemos como montante HOMOLOGADO, uma vez que, não pode servir de base para impugnação.

Existindo necessidade podemos provar com outros controles que se julgarem necessário.

(...)

Considerando que o pedido de compensação foi no valor de R\$ 38.986,42 referente a crédito do 2º trimestre de 2.011,

Considerando que o despacho decisório reconheceu que a empresa tinha saldo credor no valor de R\$ 66.498,17 referente ao 2º trimestre de 2.011,

Considerando que o DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO conclui que o saldo credor no mês do pedido de compensação (ABRIL2014) era R\$ 180.871,36

A contribuinte impugna a decisão do despacho decisório, requerendo a homologação da compensação declarada no valor de R\$ 38.986,42.”

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, a instância *a quo* decidiu pela improcedência do recurso administrativo mencionado, sob as seguintes bases, aqui resumidamente colocadas:

1. O não reconhecimento do direito creditório pleiteado decorreria de erros cometidos por ocasião do preenchimento dos PER/DCOMP;
2. O saldo credor que estaria disponível no final do 4º Trim./2010 haveria sido utilizado na PER/DCOMP n.º 02561.20724.290414.1.1.01-0010, sem estorno na escrita fiscal;
3. O mesmo erro de manutenção na escrita de saldo credor já utilizado teria sido cometido no pedido de ressarcimento relativo ao 2º Trim./2011;
4. O exercício do direito ao ressarcimento vincular-se-ia à manutenção de escrituração e controles que lhe permitam comprovar a condição de detentor do crédito, contudo, no caso concreto, contudo, o manifestante não teria apresentado elementos comprobatórios de possíveis equívocos que possa haver cometido, deixando de demonstrar a liquidez e certeza do crédito.

O Recorrente foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 09/09/2021, conforme TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO, anexado ao presente processo.

Em 08/10/2021 apresentou Recurso Voluntário, como informado no TERMO DE ANÁLISE DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA, anexado, também, aos autos.

Em fase recursal, o Recorrente traz as seguintes alegações de defesa, em síntese:

1. Ocorrência de prescrição intercorrente, vez que a compensação discutida se dera em 2011, com manifestação da RFB em 2015 e julgamento pela DRJ em 2021, após 5 anos da impugnação;
2. O art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, atestaria que a decisão administrativa deve ser proferida obrigatoriamente no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte;
3. O PER/DCOMP não teria apresentado controvérsias, sendo aceito integralmente pela Secretaria da Receita Federal, por ser claro o direito da recorrente, merecendo reforma o acórdão n.º. 102-001.741

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme precedentemente colocado, verifica-se que se trata de Pedido de Ressarcimento de IPI referente ao 2º Trim./2011, indeferido na integralidade, e de DCOMP vinculada a este, que foi consideradas não-homologadas.

A peça recursal inicia-se com a alegação de ocorrência de prescrição intercorrente, devido a lapso temporal excessivamente longo de tramitação do processo administrativo-fiscal, com ofensa ao que dispõem o art. 24 da Lei nº 11.457/2007:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Logo primeiramente se diga que, em que pese o art. 24, *caput*, da Lei 11.457/2007 ter fixado o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que seja proferida decisão em face a recuso administrativo, visando assim assegurar a aplicação do princípio da duração razoável do processo em via administrativa, não foram previstos os efeitos jurídicos da inobservância do lapso temporal referido.

Apenas a título de observação, tal previsão se encontrava contida no 2º do mesmo dispositivo, que foi vetado pelo Presidente da República à época.

A despeito dessas colocações preliminares, considero, contudo, que o dispositivo em alusão não traz qualquer repercussão ao lançamento de ofício, não tendo o condão de extinguir o crédito tributário ou a ação de cobrança correspondente, nem mesmo de interrompê-la, de acordo com o art. 156 do CTN, *caput* e parágrafo único, que fornecem o seguinte tratamento ao tema em comento:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

(...)

Note-se que o CTN não elenca prescrição intercorrente como meio extintivo do crédito tributário, embora forneça à prescrição e à decadência tal efeito. A compensação tributária, por seu turno, representa meio de extinção, porém é ato sujeito à condição resolutória da ulterior homologação, de acordo com o art. 74, § 2º, da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Ou seja, não se dando a homologação tácita da compensação e, também, não homologado o procedimento em questão pela Administração Tributária, o crédito prossegue em cobrança. Sucede também que, havendo recurso administrativo, a unidade preparadora da RFB promove a suspensão daquele, até findar o processo administrativo fiscal, na forma do art. 151 do CTN¹.

¹ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Sendo assim, o CTN, tal como disposto está, não alberga a tese de incidência de prescrição intercorrente sobre o crédito tributário.

Da mesma forma, ainda não há que se falar que prescrito o crédito por decurso de tempo de tramitação dos autos, porque que tal figura (prescrição intercorrente) não encontra previsão na legislação que dispõe sobre o processo administrativo-fiscal, notadamente no Decreto n.º 70.235/1972 (PAF), de incidência específica sobre os processos desta natureza.

Em que pese o lapso temporal apontado pelo Recorrente ser realmente significativo, afasta-se por final a possibilidade de ocorrência de prescrição intercorrente, vez que o Colegiado tem jurisprudência sólida em relação à inaplicabilidade do instituto em menção ao processo administrativo-fiscal, entendimento este consubstanciado na Súmula CARF n.º 11, de observância obrigatória por parte dos Conselheiros, em conformidade com o Regimento Interno do CARF²:

Sumula CARF n.º 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Em conclusão, rejeita-se a preliminar suscitada.

Do Mérito.

Após a transmissão do Pedido de Ressarcimento, concluiu a Fiscalização que o Recorrente não faria jus aos crédito que reclama, posto não possuir crédito ressarcível vindo de período anterior, consoante se depreende do demonstrativo que ora reproduzo:

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal, Abr/2011	32.132,45	0,00	32.132,45	0,00	21.157,24	6.301,99	25.830,46	21.157,24	46.987,70	0,00
Mensal, Mai/2011	25.830,46	21.157,24	46.987,70	0,00	36.246,12	10.203,57	15.626,89	57.403,36	73.030,25	0,00
Mensal, Jun/2011	15.626,89	57.403,36	73.030,25	0,00	9.094,81	7.616,07	8.010,82	66.498,17	74.508,99	0,00

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessoriais dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Prosseguiu a autoridade fiscal apontando que o dito crédito ressarcível já teria sido utilizado na DCOMP n.º 09816.89017.290414.1.1.01-6049, em decorrência do que, refeitas as apurações, não haveria crédito disponível para ressarcimento.

A DRJ avançou um pouco mais nas apurações, colocando que o Recorrente estava praticando o erro reiterado de preencher os Pedidos de Restituição indicando saldos credores iniciais dos períodos que já teriam sido utilizados, em outras palavras, créditos já utilizados estariam sendo mantidos na escrita fiscal.

Ao analisar as razões trazidas no Recurso Voluntário, observo que não foi bem elucidada pelo Recorrente a questão referente à apontada utilização do saldo credor ressarcível de Abril/2011, em momento anterior, por meio de DCOMP transmitida após o encerramento do 1º Trim./2011.

Portanto, a matéria em exame é eminentemente probatória e de fácil elucidação, desde quando fosse trazida aos autos a escrita contábil e fiscal dos períodos envolvidos.

É certo, porém, que a compensação só é possível mediante a liquidez e certeza do crédito – ou seja, se o crédito existe realmente e qual o seu valor –, conforme prescreve o art. 170, *caput*, do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(Grifei)

Daí deflui que demonstração de certeza e liquidez do crédito se mostra pressuposto indispensável à qualquer ressarcimento, cabendo, portanto, ao contribuinte valer-se de todos os meios que considerar suficientes a comprovar o seu direito.

A propósito, relembro que uma vez importado para o processo administrativo fiscal, o princípio do ônus da prova, teve este assento nos arts. 15 e 16, inc. III, do Decreto n.º 70.235/1972, *verbis*:

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos 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. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

(Grifei)

Examinando os autos, a conclusão a que se chega é que não foram anexados documentos comprobatórios capazes de elidir as alegações do Fisco sobre o aproveitamento de crédito que deveria ter sido estornado, carecendo a argumentação da defesa de algum suporte, ainda mais quando se tem em foco que o próprio Livro de Registro de IPI – RAIPI poderia dirimir bem a questão aqui colocada. De maneira que considero que o crédito pleiteado, de fato, não restou comprovado.

Assim sendo, entendo que assiste razão à decisão recorrida quanto à ausência de demonstração de liquidez e certeza do crédito reclamado, em razão do que voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo