



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10073.901519/2008-72  
**Recurso n°** 919.842 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-02.297 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2012  
**Matéria** DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO.  
**Recorrente** PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/12/2003 a 10/12/2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Para a homologação da DCOMP transmitida pelo sujeito passivo, é necessária a demonstração da liquidez e certeza do crédito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. COMPROVAÇÃO.

Compete ao contribuinte a apresentação de livros de escrituração comercial e fiscal ou de documentos hábeis e idôneos à comprovação do alegado sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

**VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO**

Se a operação ensejadora da tributação resulte em valores menores que aqueles veiculados pela norma, deve ser adotado o valor que a lei determina, nunca menor que aquele.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade argüidas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral: Dr<sup>a</sup> Bianca Ramos Xavier, OAB/RJ n° 121.112.

[assinado digitalmente]  
**Alexandre Kern - Presidente.**

[assinado digitalmente]  
João Alfredo Eduão Ferreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern, Belchior Melo de Sousa, Alam Fialho Gandra, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Juliano Eduardo Lirani.

## Relatório

Trata-se de processo formalizado para tratamento manual da declaração de compensação de nº 06019.44870.101104.1.3.04-9076, transmitida em 10/11/2004, por meio da qual a interessada utiliza o montante de crédito de R\$ 229.231,25, indicado a título de pagamento indevido ou a maior de IPI - código de receita 0676, que teria se originado do pagamento efetuado pelo estabelecimento filial 67.405.936/0004-16 em 19/12/2003, referente ao período de apuração 1º decêndio de dezembro/2003, para compensar débito de IPI do período de apuração do 3º decêndio de outubro/2004, do estabelecimento filial 67.405.936/0005-16 (fls. 03/07).

Após a transmissão da DCTF original, a interessada transmitiu três DCTF retificadoras do 4º Trimestre de 2003, em 03/08/2004, 14/03/2005 e 03/04/2006, nas quais manteve o valor original do débito apurado de IPI do período de apuração 1º Dezembro/2003 (fls. 26, 31 e 36, respectivamente).

Entretanto, posteriormente à apresentação da declaração de compensação em comento, a interessada transmitiu duas novas DCTF retificadoras, em 26/03/2007 e 03/04/2007, nas quais reduziu o valor do saldo a pagar do IPI do referido período de apuração para zero, o que originou o valor de R\$ 229.231,25, a título de pagamento indevido ou a maior de IPI (fls. 37/44).

A Interessada foi intimada para identificar e comprovar, por meio de seus livros contábeis-fiscais e respectivos documentos fiscais, o procedimento que gerou o crédito a título de pagamento a maior de IPI, no montante R\$ 229.231,25 relativo ao pagamento efetuado pelo estabelecimento filial 0004 em 19/12/2003, a partir da DCTF retificadora apresentada 26/03/2007, cujo montante a interessada utiliza para compensar débitos do estabelecimento filial 0005 no PER/DCOMP nº 06019.44870.101104.1.3.04-9076 (fls. 46/47).

Em resposta, apresentou uma petição, juntada por cópia às fls. 52/54, acompanhada, entre outros documentos, da cópia do livro Registro de Apuração do IPI do 1º decêndio-12/2003 (fls. 79/83). Na referida petição, alega, em síntese, que o pretense crédito originou-se de retificações na sistematização da apuração do IPI do período de 2000 a 2003, em que ocorreram vendas de veículos importados por preço inferior ao custo de aquisição, cujo valor correspondente do IPI era lançado no campo "Estorno de Crédito", sendo que não havia fundamento legal para exigência do imposto, com base no valor mínimo tributável.

A Saort/DRF/Volta Redonda/RJ analisou as informações e os documentos apresentados, mas não reconheceu o direito ao crédito. Afirmou que o procedimento adotado pela interessada não encontrava respaldo na legislação do IPI.

No tocante ao valor pleiteado como pagamento indevido, argumentou que a contribuinte não comprovou a redução do valor do saldo originalmente apurado para zero, única forma de comprovar ter sido indevido o pagamento efetuado. Concluiu que o procedimento adotado pela contribuinte não se enquadra na sistemática da restituição de

pagamento indevido prevista no artigo 165 do CTN, do que resultou o não-reconhecimento do direito creditório. Por conseguinte, a compensação declarada resultou não homologada, nos termos do Despacho Decisório de fls. 86/89.

Cientificada em 23/10/2009 (fls. 98), apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 99/119) insurgindo-se contra o indeferimento do seu pleito. Em apertada síntese, as razões apresentadas foram as seguintes:

a) a ilegalidade do artigo 136 do RIPI/2002, que exige a observância de um valor tributável mínimo, quando confrontado aos artigos 46 e 47 do CTN, que definem a base de cálculo do IPI;

b) que é imperiosa a manutenção dos créditos escriturais, indevidamente estornados, em razão do princípio da não-cumulatividade e da capacidade contributiva;

c) que é inequívoca a existência dos estornos indevidamente efetuados, e por consequência, dos créditos utilizados nas compensações declaradas;

d) que a autoridade administrativa não deve restringir seu exame ao que foi trazido ou provado pelos contribuintes, devendo agir com diligência na apuração dos fatos, em atendimento ao princípio da verdade material;

e) ao final, requer a realização de diligência para confirmar o valor dos créditos estornados como ajustes ao valor tributável mínimo, bem como a vinculação desses estornos com a diferença entre os valores de entradas e saídas dos veículos importados.

Apesar de a contribuinte ter apresentado alguns documentos em atendimento à intimação da unidade de origem, deixou de apresentar a cópia do RAIFI relativo ao período de apuração para o qual solicitou a restituição (1-12/2003). O processo foi, então, baixado em diligência por intermédio do despacho de fl. 200. Em atendimento, foi juntado aos autos a cópia do RAIFI solicitado (fls. 212/218).

Após o retorno dos autos, a DRJ/JFA analisou o feito concluindo pelo deferimento parcial do pedido para reconhecer o direito à restituição do montante de R\$ 78.905,52, a ser utilizado na compensação do débito informado na DCOMP nº 06019.44870.101104.1.3.04-9076, permanecendo não homologada a parcela excedente.

No tocante à alegação de pagamento indevido, concluíram os ilustres julgadores que *“Como citado pela própria Manifestante o valor tributável mínimo é estabelecimento por Lei Federal (art. 15, I, da Lei 4.502, de 1964), que se encontra em plena vigência, não cabendo, neste voto, apreciar a sua legalidade”*, entretanto, no âmbito administrativo já encontra-se consolidado a necessidade de se observar o valor tributável mínimo.

Quanto à manifestação sobre a ausência de previsão legal para a hipótese de estorno realizada pela Interessada no art. 193 do RIPI/2002, restou consignado que *“não é o fato de o estorno de crédito para ajuste ao VTM não estar relacionado no artigo 193 do RIPI/2002 que o caracteriza como estorno indevido. Assim, as razões aduzidas pela Manifestante não comprovam que o estorno foi indevido.”*

Ademais, o voto do colegiado seguiu no sentido de que não há como reconhecer direito creditório informado como pagamento indevido se não restar comprovado

que o valor do pagamento do tributo foi superior ao devido em face da legislação tributária aplicável.

Intimada em 08/07/2011 (fls. 239), apresentou Recurso Voluntário em 20/07/2011 (fls. 240) no qual, em apertada síntese, repisa a tese advogada em sede de Manifestação de Inconformidade, e adita o que segue:

**1 - DA POSSÍVEL NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO EM FACE DO INDEFERIMENTO DA PERÍCIA CONTÁBIL:** Inicialmente, insta consignar que a decisão de 1ª instância proferida pela DRJ indeferiu o pedido de perícia contábil por considerar que a observância (ou não) da tributação do IPI à sistemática do Valor Mínimo Tributável - VMT é questão de mérito, tornando-se, portanto, prescindível.

Percebe-se, por conseguinte, que a negativa à realização da perícia contábil solicitada carece de fundamentação, visto que, uma vez que este E. CARF entenda de forma divergente quanto ao mérito no presente processo, restará evidenciado o prejuízo à Recorrente de comprovar a liquidez do crédito utilizado.

**2 –DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO:** As afirmações de que a Recorrente não comprovou a origem dos créditos compensados não se afigura como fundamento suficiente para denegação da compensação, pois a Recorrente esclareceu que a comprovação do crédito dependia de diligência, mas esta somente não pode ser realizada porque as autoridades fiscais as julgaram despciendas.

Verifica-se, por conseguinte, a contradição patente no arrazoado das autoridades fiscais e a inexistência dos pressupostos de fato que ensejam a não homologação vergastada, do que decorre a falta de motivação, o cerceamento do direito de defesa da Recorrente e, assim, a nulidade do despacho decisório impugnado.

Ao final, reitera o pedido de perícia contábil, indicando perito-assistente bem como as questões que pretende ver respondidas pertinentes ao caso. Pugna, ainda, pela declaração de nulidade do despacho decisório e, alternativamente, pela decretação de nulidade do acórdão vergastado. Por entender demonstrada a liquidez e certeza de seu crédito, requer a homologação da compensação declarada.

## **Voto**

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

O crédito da contribuinte não foi reconhecido pela DRF em Volta Redonda por dois fundamentos:

- a) o procedimento adotado por esta não encontrou amparo na legislação do IPI;
- b) a interessada não trouxe aos autos por ocasião do contraditório documentos que comprovassem o valor

pleiteado, segundo as normas atinentes a pedidos de restituição.

### **Da Impugnação do Despacho Decisório**

Inconformada, a Interessada apresentou recurso onde em preliminar se manifesta pela declaração de nulidade do Despacho Decisório exarado pela autoridade competente de origem. Em seus argumentos encontram-se alegações como: violação a princípios basilares da administração pública, a exemplo dos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, bem como violação ao princípio da verdade material.

A defendente entende que não há elementos suficientes para se determinar a razão que deu ensejo à exigência fiscal em comento, visto ser impossível extrair os reais motivos que suportam a decisão fazendária, sendo inviável a Recorrente se defender da exigência que ora lhe é imposta, em flagrante ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, previstos no art. 5º, inciso LV, da CF.

Por outro lado, defende que as afirmações de que a mesma não comprovou a origem dos créditos compensados não se afigura como fundamento suficiente para denegação da compensação, pois a Recorrente esclareceu que a comprovação do crédito dependia de diligência, medida entendida como desnecessária pela autoridade fiscal.

A despeito de toda a construção jurídica desenvolvida pela contribuinte para abater o Despacho Decisório retro, neste ponto, seus argumentos não serão objeto de análise nesta instância recursal.

Isto porque, conforme se observa, a matéria em comento não foi impugnada em sede de manifestação de inconformidade e, por conseguinte, não foi objeto de apreciação pela instância *a quo*.

Reza o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que a matéria que não for expressamente impugnada no momento oportuno não será, *a posteriori*, apreciada:

***Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifamos)***

Dispositivo semelhante também encontramos no Código de Processo Civil:

***Art. 300. Compete ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito, com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir. (grifamos)***

Os artigos suso transcritos consolidam o princípio da eventualidade, segundo o qual, todas as defesas, ainda que sejam incompatíveis entre si, devem ser alegadas na impugnação, neste caso específico, na manifestação de inconformidade, pois na eventualidade de o julgador não atender a uma delas, passa a examinar a outra. Caso toda a matéria de direito não sejam alegadas na primeira oportunidade, ocorrerá o instituto da preclusão consumativa, tal qual o caso, impossibilitando o impugnante de aduzí-las em momento posterior.

Observe que o instituto da preclusão busca nada mais, nada menos, do que tornar o rito processual mais célere, atendendo o preceito constitucional da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, CF), com o fito de evitar que processos judiciais e administrativos se estendam *ad infinitum*.

Assim, entendo que por não ter sido a ausência de fundamentação do Despacho Decisório suscitada na Manifestação de Inconformidade pela Recorrente trata-se, inequivocamente, de questão não controvertida e sua apreciação neste momento configuraria supressão de instância por não ter sido a matéria apreciada pela DRJ/JFA, pelo que, não conheço desta preliminar.

### **Da Impugnação do Acórdão Proferido Pela DRJ/JFA**

A Recorrente impugnou o acórdão proferido pela DRJ de origem aventando possível nulidade tendo em vista que os eméritos julgadores indeferiram o pedido de perícia contábil por considerarem a diligência prescindível.

No seu entender “*a negativa à realização da perícia contábil solicitada carece de fundamentação, visto que, uma vez que este E. CARF entenda de forma divergente quanto ao mérito no presente processo, restará evidenciado o prejuízo à Recorrente de comprovar a liquidez do crédito utilizado*”.

E prossegue afirmando:

*Ora, como pode a Autoridade administrativa negar o direito creditório ora pleiteado se a mesma afirma que a Recorrente já apresentou o documento essencial à comprovação de seu crédito? Tal argumentação não merece prosperar, sob pena de restar violado o princípio da verdade material.*

Restou firmado, naquela assentada, que no que diz respeito à comprovação do pleito, a prova documental essencial já estaria acostada aos autos que é a cópia do RAIPI do estabelecimento que apurou o crédito, relativo ao período de apuração para o qual foi alegado o pagamento indevido. Por outro lado, entenderam os hermeneutas que as questões que versam o processo são eminentemente de direito de forma que torna-se necessária apenas a interpretação da legislação aplicável, e não a análise do conjunto probatório. Mesmo porque, a questão de fundo teria sido muito bem delineada pelo contribuinte: pagamento indevido pela realização de estornos "indevidos" de créditos do IPI pago na importação de veículos revendidos a preço inferior ao custo de aquisição.

Ao contrário do tópico abordado anteriormente, a manifestação da Recorrente neste ponto merece apreciação tendo em vista que foi trazida à tona em momento oportuno.

Apesar do seu inconformismo, não vejo como acatar a apelação posto que os argumentos aduzidos pelo colegiado foram muito bem e claramente fundamentados.

Reza o Decreto nº 70.235/72 preceitua que a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção podendo determinar as diligências que entender necessárias e indeferi-las, fundamentadamente, se for o caso:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las*

*necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Pelo que se observa da leitura dos autos, a contribuinte foi intimada (fls. 46) para identificar e comprovar, por meio de seus livros contábeis-fiscais e respectivos documentos fiscais, o procedimento contábil-fiscal que gerou o crédito a título de pagamento a maior de IPI. A autoridade julgadora honrou com os dispositivos acima, bem assim, com o que preceitua o princípio da verdade material e solicitou o retorno dos autos por intermédio do despacho de fls. 200 para que fosse juntado aos autos cópia do RAIPI extraída diretamente do livro fiscal, revestida das formalidades legais, relativo ao período de apuração para o qual a interessada solicitou a restituição (1-12/2003). Atendimento em fls. 212/218.

Da diligência solicitada, foi possível chegar a conclusão de que de fato havia ocorrido pagamento a maior no período de apuração(1-12/2003), embora por outro motivo, que não guarda qualquer vinculação ao estorno para ajuste ao VTM. Eis os argumentos da DRJ/JFA:

*Todavia, há de ser reconhecido que houve, de fato, recolhimento a maior nesse período de apuração (1-12/2003). embora por outro motivo, que não guarda qualquer vinculação ao estorno para ajuste ao VTM. Ocorre que a contribuinte efetuou o pagamento do montante de R\$ 229.231,25 (fls. 15 e 84), enquanto a apuração do imposto atesta um saldo devedor de R\$ 150.325,73 (fl. 217). Portanto, a diferença de R\$ 78.905,52 caracteriza recolhimento a maior, sendo passível de restituição.*

*Ressalte-se que a diferença constatada (R\$ 78.905,52) corresponde, exatamente, ao montante dos créditos relativos a importações, escriturados, à fl. 213, no CFOP 3.102 (recolhimento do IPI vinculado confirmado à fl. 220). E muito provável que a contribuinte tenha apurado o montante a recolher, provisoriamente, sem considerar o crédito relativo a essa importação, pois, na informação prestada na DIPJ/2004 original, foi informado como saldo devedor, para o estabelecimento 0004, exatamente o valor apurado no RAIPI (estabelecimento 0004, R\$150.325.73 - fl. 221). Não vejo como atender à Manifestante, pois entendo que a diligência requerida é absolutamente prescindível. Primeiro, porque, no que diz respeito a prova documental, a única essencial à comprovação do pleito é, tão-somente, a cópia do RAIPI relativo ao período de apuração para o qual foi alegado o pagamento indevido, obviamente, RAIPI do estabelecimento que apurou e efetuou o pagamento. Essa prova já foi juntada aos autos (fls. 212/218),*

*tendo servido, inclusive, para reconhecer o direito à restituição do montante de R\$ 78.905,52.*

Conforme se vislumbra, os argumentos da contribuinte de que houve cerceamento no direito de defesa pelo indeferimento da diligência solicitada não subsistem. A diligência foi requerida pelos julgadores de piso e a juntada da cópia do RAIPI do período de apuração foi benéfica para o contribuinte na medida em que gerou a reforma do Despacho Decisório com a homologação de parcela do crédito, no importe de R\$ 78.905,52, que esta entendia fazer jus.

Ademais, a decisão do indeferimento da diligência foi devidamente fundamentada tal qual demanda o Decreto nº 70.235/72, não existindo qualquer mácula que possa anular o julgamento proferido naquela ocasião.

Pelo que, rejeitamos a preliminar de nulidade suscitada.

### **Do Mérito**

#### **Do Valor Tributável Mínimo –VTM**

No tocante ao valor tributável mínimo, vejamos o que dispõem os arts. 136 e 137, do RIPI/2002:

*Art. 136. O valor tributável não poderá ser inferior:*

*I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência;*

*II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo;*

*III - ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor;*

*IV - a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a comerciante varejista que possua atividade acessória de moagem.*

*Art. 137. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 136, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigorastes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.*

*Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:*

*I - no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.*

Preliminarmente, impende que seja aclarado o conceito de valor tributável, que é a base de cálculo sobre a qual, aplicada a alíquota, chegar-se-á ao valor do tributo a ser pago, vez que, ocorrida uma das situações que se caracterizam em fato gerador do IPI, incidirá a norma, surgindo daí a obrigação de pagar o tributo.

Ocorre que, por algumas vezes, surgem situações especiais entre o produtor e o adquirente do produto. Tais situações exigiram da lei atenção específica e o balizamento, para que a distinção da situação não acarrete o pagamento do tributo a menor que um limite mínimo admitido. Deve-se ter presente que os valores tributáveis indicam os valores mínimos admitidos para serem submetidos à tributação, ou seja, se a operação ensejadora da tributação resulte em valores menores que aqueles veiculados pela norma, deve ser adotado o valor que a lei determina, nunca menor que aquele.

Da leitura dos dispositivos legais supratranscritos, depreende-se que o valor ali determinado é um "mínimo" que deveria ser submetido à tributação, caso a operação real corresponde a valor menor que aquele.

Compulsando os autos vislumbra-se que a recorrente estava obrigada a observar o VTM quando das saídas dos veículos importados, e, ao promover saídas por valor inferior, ajustou a tributação ao valor mínimo mediante estorno de crédito do IPI, no mesmo período de apuração.

Os estornos são justificados pela Recorrente quanto à ilegalidade do VTM, bem como, alega esta que os estornos foram indevidos. Razão não lhe assiste.

A uma porque o valor tributável mínimo é estabelecimento por Lei Federal (art. 15, I, da Lei 4.502. de 1964) e que ainda se encontra em vigência. Em não havendo pronunciamento quanto a sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, deverá ser observado pelos agentes administrativos quando da execução de seus atos. A duas porque os estornos discriminados pelo RIPI como obrigatórios não impedem a contribuinte de efetuar outros estornos de créditos para realizar eventuais ajustes em sua contabilidade que atendam a legislação do imposto sobre produtos industrializados.

Visando melhor instrução do processo foi solicitada a anexação da cópia do RAUPI relativo ao período de apuração do pagamento alegado como indevido, nos termos do despacho de fl. 200.

Segundo a cópia do RAIPI de fls. 212/218, apresentada pela contribuinte, da apuração de fl. 216, relativa ao primeiro decêndio de dezembro de 2003, consta um estorno historiado como “IPI REF. VR. MÍNIMO TRIBUTÁVEL 1º DEC. DEZEMBRO/2003, no montante de R\$ 835,59.”

Esse valor do estorno (R\$ 835,59) seria o limite de crédito a ser reconhecido, para o período em comento, pela Receita Federal caso a pagamento do tributo fosse indevido. Ressalta-se, ainda, que conforme consignado pela autoridade fiscal:

*Apesar de intimada, a interessada não logrou comprovar, por meio de seus livros contábeis-fiscais, quer por meio de seus livros obrigatórios quer por meio de seus livros auxiliares, a redução do valor do saldo devedor originalmente apurado a título de IPI no período de apuração 1º decêndio de dezembro/2003, de R\$229.231,25, como informado na DCTF original, para zero, conforme consta na sua DCTF retificadora, e, por conseqüência, que o valor de R\$ 229.231,25 teria sido pago indevidamente ou a maior.*

Em se tratando de compensação tributária, há necessidade da comprovação da liquidez e certeza do crédito, conforme prevê o artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito:

*"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."*

Assim, quando o contribuinte transmite uma DCOMP, pressupõe-se a existência de um indébito tributário contra a Fazenda Nacional, para extinguir um crédito constituído em seu nome, de forma que, a existência do indébito tributário deve ser o fundamento fático e jurídico de qualquer declaração de compensação. Por essa razão, deve o sujeito passivo trazer, por ocasião do contencioso, justificativas lastreadas em documentos e lançamentos contábeis que identifiquem, inequivocamente, a ocorrência do fato gerador, a base de cálculo sujeita à tributação e o correspondente tributo devido.

Nesse sentido, pontuamos que via de regra, impende a quem alega o ônus da prova. A ambos, administração fazendária e contribuintes, cabe a produção de provas que proporcionem condições de convicção ao julgador favoráveis à sua pretensão.

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo tributário, no parágrafo 4º de seu art. 16, incluído pela lei nº 9.532/97, preceitua que todas as provas que instruirão o processo no âmbito administrativo-tributário e que sejam aptas a comprovar o direito do sujeito passivo, deverão ser colacionadas nos autos até o momento da impugnação sob pena de preclusão. Como exceção à regra, admite-se a juntada posterior de documentos nos seguintes casos:

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

Neste caso, o sujeito passivo deverá peticionar à autoridade julgadora pleiteando a juntada dos documentos que comprovem seu direito, devendo, porém, demonstrar cabalmente e mediante fundamentos de fato e de direito a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas.

Frisa-se que, em casos como este, em que o contribuinte alega a existência de crédito, sobre este recai a responsabilidade da apresentação de todos os elementos de provas que demonstrem a cabal existência do crédito pretendido, desta forma, a apresentação de tais documentos oferecem maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, assegurando ampla defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja maculado além do expressamente previsto na legislação tributária.

Diante disto, competirá exclusivamente ao contribuinte, exibir as provas técnicas, contábeis e jurídicas de que suas operações não se realizaram ao arrepio da lei, sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

A contribuinte não logrou em comprovar através das provas acostadas aos autos que efetivamente realizou pagamento indevido ou a maior e que, portanto, é credora da Fazenda Nacional, do valor de R\$ 150.325,73 (R\$ 229.231,25 – R\$ 78.905,52). Assim, entendo que as decisões vergastadas não merecem reparo.

Ante o exposto, demonstrada a ausência de liquidez e certeza do crédito face a não comprovação do efetivo pagamento indevido, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso voluntário, mantendo incólume a decisão proferida pela DRJ/JFA.

Sala das sessões, em 24 de janeiro de 2012.

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### TERMO DE ENCAMINHAMENTO

**Processo nº:** 10073.901519/2008-72

**Interessada:** PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.297**, de 24 de janeiro de 2012, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 24 de janeiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente