



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.916523/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.647 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de novembro de 2020
Recorrente CLICHERLUX INDUSTRIA E COMERCIO DE CLICHES E MATRIZES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. RECOLHIMENTO DE IPI A MAIOR. ESCRITURAÇÃO RETROATIVA. VEDAÇÃO

É possível o aproveitamento de créditos extemporâneos ainda não escriturados, desde que acompanhados dos documentos comprobatórios e escriturados dentro do prazo prescricional de 5 anos. Entretanto, vedada a retificação retroativa da escrituração já encerrada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/03/2008

DCTF. RETIFICAÇÃO.

A retificação da DCTF, antes ou após a emissão do despacho decisório, não há de impedir o deferimento do pedido de restituição/ressarcimento. Entretanto, a retificação deve estar acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas revestidas de formalidades legais. Conforme elementos constantes do processo, não se verifica a necessária retificação face a inexistência de pagamento indevido ou a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Rodolfo Tsuboi (relator), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Redator Designado e Ad Hoc

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Rodolfo Tsuboi, Luis Felipe de Barros Reche e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Preliminarmente, ressalta-se que nos termos do art. 17, III¹, e art. 19, VII², do Regimento Interno do CARF, o Senhor Presidente da 1ª Turma Extraordinária designou o Conselheiro Marcos Roberto da Silva redator *ad hoc* para formalizar o voto vencido do presente Acórdão, tendo em vista que o relator, ex-Conselheiro Rodolfo Tsuboi, deixou de integrar o Colegiado antes da formalização extemporânea deste Acórdão. Ressalte-se que o relator original apresentou o Relatório e a minuta do seu Voto (integralmente reproduzidos neste acórdão) e que o Conselheiro Marcos Roberto da Silva está tão somente efetuando a formalização do acórdão sem que houvesse qualquer mudança de entendimentos do colegiado julgador quando do proferimento da decisão.

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão da DRJ nº 14-62.955 da 8ª Turma da DRJ/RPO:

Trata-se de processo controlando compensação declarada com utilização de crédito de pagamento indevido ou a maior de IPI do período de apuração de julho/2008, recolhido em agosto/2008.

Conforme consta do PER/DCOMP 36977.55941.301008.1.3.04-0720 (fls. 49 a 53), a interessada informou ter recolhido um DARF no código de apuração 5123 em 15/08/2008 no montante de R\$ 32.050,75, bem como ter um crédito decorrente deste pagamento de R\$ 27.426,09, do qual R\$ 23.191,01 originais foram utilizados para compensar débitos em tal documento.

Com o despacho decisório nº de rastreamento 013630138, fls. 54, houve decisão pela não homologação da compensação, tendo em vista estar o DARF inteiramente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação.

Cientificada em 21/12/2011 (fl. 57), a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2 a 12, em 19/01/2012, alegando, em síntese, que o montante correto do IPI por ela devido no mês de julho/2008 seria de R\$ 4.624,66, e não de R\$ 32.050,75. Alega ainda que teria declarado indevidamente este montante em DCTF, o que teria gerado o não reconhecimento de seu crédito.

Junta cópias de folhas do RAIPI e de sua DIPJ 2009, com o intuito de demonstrar o alegado, bem como traça raciocínio pelo qual a homologação de pedidos de

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo colegiado e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

(...)

² Art. 19. Aos presidentes das Seções incumbe, ainda:

(...)

VII - praticar atos inerentes à presidência de Câmara vinculada à Seção nas ausências simultâneas do presidente da Câmara e de seu substituto.

ressarcimento de IPI do 4º trimestre de 2007 e do 4º trimestre de 2008 implicaria na correção da apuração de seu IPI de julho /2008 no montante de R\$ 4.624,66.

A DRJ, em sessão de 27 de setembro de 2016, proferiu sentença, pela improcedência da manifestação de inconformidade protocolada, cuja ementa segue abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008

INDÉBITO PLEITEADO DECLARADO EM DCTF. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO PRÉVIA.

Enquanto não retificada a DCTF, o débito ali espontaneamente confessado é devido, logo, valor utilizado para quitá-lo não se constitui formalmente em indébito, sem que a recorrente promova a prévia retificação da declaração.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

Compete ao pleiteante a comprovação da liquidez e certeza quanto ao direito creditório alegado.

O acórdão proferido pela DRJ, utilizou-se como fundamentação para a tomada de sua decisão, os seguintes argumentos:

A DRJ entendeu que na apuração de saldo devedor de um IPI, em um determinado período de apuração, se dará mediante aferição de débitos apurados com os créditos do mesmo período. Estes, créditos do mesmo período, podem ser entendidos como créditos naquele escriturados, ainda que decorrentes de entradas ocorridas no passado sob pena de se deixar a idoneidade do tributo recolhido a depender da atuação potestativa do contribuinte quanto a escriturar ou não retroativamente créditos que houvera desconsiderado inicialmente.

O Julgador aproveita para citar manifestação realizadas pela Coordenação-Geral de Tributação da RFB, através seu Parecer Normativo nº 2, de 28 de agosto de 2015, abaixo transcrita:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não

homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios. O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010;

Assim, como não foi demonstrado de maneira inequívoca a existência de erro de fato no preenchimento da DCTF correspondente, entendo não ser possível o reconhecimento do indébito pleiteado, razão pela qual voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Em 24 de fevereiro de 2018, o contribuinte protocolou Recurso Voluntário, requerendo que seja dado provimento ao presente recurso voluntário, reformando a decisão da DRJ e reconhecendo o direito creditório alegado pela Recorrente, bem como seja declarada homologada a declaração de compensação PER/DCOMP nº 36977.55941.300108.1.3.04-0720.

Inicialmente, a Contribuinte alega que os créditos de IPI não lançados no mês de junho de 2008 foram lançados extemporaneamente no mês de julho de 2008. Contudo, a Contribuinte recolheu valor de IPI (DARF R\$ 32.050,75), para esse período de apuração, sem considerar os créditos extemporâneos lançados na escrita fiscal. A consequência foi a formação do indébito, que fora pleiteado com o PER/DCOMP 36977.55941.300108.1.3.04-0720. E assim verificada a ocorrência de indébito restituível, a Recorrente formalizou a declaração de compensação em destaque, com lastro naquele pagamento a maior de IPI feito em 15/08/2008.

Entretanto a compensação não foi homologada e na apresentação da manifestação de inconformidade alegou o seguinte:

A compensação não foi homologada. Contra o despacho decisório não homologatório a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese que (i) a informação prestada com a DCTF estava incorreta (débito de IPI no valor de R\$ 32.050,75); (ii) que o valor correto estava demonstrado em sua escrita fiscal, conforme cópia do RAIFI e informações declaradas na DIPJ, ambas apontando saldo devedor do IPI em julho de 2008 no valor correto de R\$ 4.624,66; e (iii) ciente de que com base tão somente no RAIFI não seria possível averiguar a regularidade da apuração e dos créditos de IPI lançados na escrita fiscal, afirmou que todo o ano calendário de 2007 e 2008 fora fiscalizado in loco por Auditor Fiscal da Receita Federal que, ao final, atestou a regularidade da apuração do imposto, vez que não apontou nenhuma glosa ou efetuou lançamento de crédito tributário. Para comprovar a afirmação, juntou cópias de pedidos de ressarcimentos de IPI devidamente HOMOLOGADOS, referentes ao 4º trimestre-calendário de 2007 e 4º trimestre-calendário de 2008.

Os ilustres Julgadores da 8ª Turma da DRJ/RPO julgaram a manifestação improcedente, não reconheceram o direito creditório pleiteado, alegando para tanto o que se observa na ementa do acórdão reproduzida infra, ipsis litteris:

“Acórdão 14-62.955 - 8ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 27 de setembro de 2016

Processo 10830.916523/2011-11

*Interessado CLICHERLUX INDUSTRIA E COMERCIO DE CLICHES E
MATRIZES LTDA*

CNPJ/CPF 54.498.902/0001-29

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/07/2008

*INDÉBITO PLEITEADO DECLARADO EM DCTF. NECESSIDADE
DE RETIFICAÇÃO PRÉVIA.*

Enquanto não retificada a DCTF, o débito ali espontaneamente confessado é devido, logo, valor utilizado para quitá-lo não se constitui formalmente em indébito, sem que a recorrente promova a prévia retificação da declaração.

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO.

Compete ao pleiteante a comprovação da liquidez e certeza quanto ao direito creditório alegado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Alega também que não há razão para o Fisco tomar apenas a DCTF como prova irrefutável do débito de IPI no período sob análise. As informações da DIPJ e também do RAIPI, não podem simplesmente ser ignoradas. São provas legítimas e idôneas das alegações da Contribuinte. Deste modo, a retificação prévia da DCTF não é requisito de constituição do crédito constituição do direito creditório, mesmo que esse direito decorra do fato gerador da obrigação tributária.

Finaliza suas alegações de que em questão idêntica ao presente caso, analisada nos autos do recurso voluntário Processo nº 10830.917543/2009-95, donde figura como recorrente a própria Clicherlux Ind. e Com. de Clichês e Matrizes Ltda., a 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária deste CARF, sob as mesmas condições fáticas e legais, decidiu favoravelmente à empresa conforme faz prova cópia do Acórdão 3403-01.032 de 07/07/2011.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator Ad Hoc.

Conhecimento

Este recurso deve ser conhecido por apresentar os elementos de tempestividade e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Mérito

No que concerne ao mérito, a Contribuinte alega os seguintes pontos:

- a. a informação prestada com a DCTF estava incorreta (débito de IPI no valor de R\$ 32.050,75);
- b. que o valor correto estava demonstrado em sua escrita fiscal, conforme cópia do RAIPI e informações declaradas na DIPJ, ambas apontando saldo devedor do IPI em julho de 2008 no valor correto de R\$ 4.624,66; e

- c. ciente de que com base tão somente no RAIPI não seria possível averiguar a regularidade da apuração e dos créditos de IPI lançados na escrita fiscal, afirmou que todo o ano calendário de 2007 e 2008 fora fiscalizado *in loco* por Auditor Fiscal da Receita Federal que, ao final, atestou a regularidade da apuração do imposto, vez que não apontou nenhuma glosa ou efetuou lançamento de crédito tributário.
- d. para comprovar a afirmação, juntou cópias de pedidos de ressarcimento de IPI devidamente homologados, referentes ao 4º trimestre-calendários de 2007 e 4º trimestre-calendário de 2008

Esse tema já fora debatido em Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde o ilustríssimo relator Luiz Eduardo de Oliveira Santos, no Acórdão nº 9303-008.473, assim o discorreu:

Mérito

Em regra, entendendo inadmissíveis as provas extemporâneas, juntas ao processo após a decisão de primeira instância, tendo em vista o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 09/03/1972 – PAF. Ocorre que a decisão recorrida se estabelece sobre os motivos, pontos de discordância e razões apresentados pelo sujeito passivo, com a base probatória que possuía (art. 16, inc. III, do PAF), já então assentada nos autos; a apreciação dessa prova leva à convicção na decisão. O direito à apresentação de provas posteriormente à impugnação é situação excepcionada pelas condições alternativamente prevista nas alíneas do § 4º do mesmo artigo 16 do PAF.

Contudo, no caso em apreço, observa-se que a contribuinte, na simulação da escrituração fiscal realizada em sua manifestação de inconformidade à efl. 09, já indicava, para o mês de dezembro de 2008, crédito extemporâneo de R\$ 24.992,57, com estofo em um princípio de prova, qual seja, o seu Registro de Apuração do IPI (Modelo 8), à fl. 40, que continha a indicação do mesmo valor entre os "OUTROS CRÉDITOS". Além disso, na ocasião dessa manifestação, 18/11/2009, apesar de inexistir retificação de DCTF para o período, a contribuinte já houvera apresentado pedido de ressarcimento relativo ao 4º trimestre de 2008, desde 23/04/2009, conforme se observa no Pedido de Ressarcimento nº 06135.22031.230409.1.1.011899 (fls. 117 a 171), quando do recurso voluntário.

Ou seja, em 07/10/2009, quando emitido o despacho decisório eletrônico que denegou o PER/DCOMP em litígio, apesar de não haver registro em DCTF que permitisse e ao

sistema eletrônico reconhecer o pagamento a maior, já havia indício de que ele existia, desde que considerados os créditos extemporâneos que constaram do Registro de Apuração do IPI (Modelo 8). Em face do início de prova (registro contábil) juntado pelo sujeito passivo em sua manifestação de inconformidade, entendendo que caberia à DRJ intimar a contribuinte para que comprovasse os dados que constavam daquele controle, tendo em vista que o programa que executa o despacho decisório eletrônico não teria como proceder à essa cautela, em face da singela comparação entre DCTF e DARF que por ele era realizada. Quando o acórdão de piso afasta as alegações da contribuinte, sem oportunizar-lhe apresentar as demais provas, entendendo que haja situação prevista na alínea "c" do § 4º do art. 16 do PAF.

Isso porque a ora recorrente, em face de a DRJ não ter aceito os referidos registros com prova suficiente, necessitou contrapor-se às razões trazidas aos autos apenas com essa decisão de primeira instância, uma vez que o despacho decisório eletrônico tão somente afirmava que o pagamento do DARF, foi integralmente utilizado para quitação dos débitos, sem oferecer informações complementares da análise de crédito para o PER/DCOMP (fl. 44) Assim, entendo possível no caso concreto admitir provas trazidas ao processo quando da interposição do recurso voluntário. A partir disso, diferentemente do aresto recorrido, penso que haja prova bastante de que haveria pagamento a maior no mês de dezembro de 2008, desde que se considerasse corretos os registros que indicavam os saldos credores que ele utilizou nas suas apurações. Nessa quadra, adoto os argumentos esguimidos pelo relator dos acórdãos paradigmas nº 3403-01.031 e nº 3403-01.032:

(...)

Ainda ressalto que a informação de deferimento do per/DCOMP à fl. 116 documenta, a meu ver, a produção de conteúdo das provas documentais lá produzidas, que atestaram a consistência dos créditos extemporâneos e por isso, acho correta a assertiva dos paradigmas:

(...)

CONCLUSÃO

Com base no exposto, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência do contribuinte, para reformar o acórdão recorrido.

Neste mesmo diapasão, neste egrégio Conselho de Contribuintes, tal postura também já vem sendo acolhida há algum tempo, como dispõe os Acórdãos nº 3403-01.035 e nº 3403-01.037, do ilustríssimo relator Marcos Tranchesi Ortiz, os quais possuem basicamente, como fundamentação de suas decisões os seguintes argumentos, os quais reproduzi *in verbis*:

Desnecessidade de Prévia Retificação da DCTF.

A próxima questão preliminar a ser enfrentada refere-se à necessidade ou não de que o contribuinte retifique a DCTF previamente à transmissão do PER/DCOMP. Em diversos julgados já manifestei meu entendimento a respeito: o contribuinte pode – e deve – aproveitar o processo administrativo para infirmar a declaração prestada na DCTF, isto é, para demonstrar que o débito lá confessado na verdade não existia, com isso “liberando” o pagamento respectivo para vinculá-lo ao PER/DCOMP posteriormente transmitido.

Por outro giro, o contribuinte tem a oportunidade de demonstrar seu direito no processo administrativo; se, contudo, limitar-se, na manifestação de inconformidade, a alegar violação à ampla defesa, a prerrogativa precluirá. Nesse sentido, acórdão de minha relatoria:

“O objeto central dos processos administrativo-fiscais formados de pedidos de restituição e de declarações de compensação está, justamente, na investigação da existência e dimensão do crédito tributário pretendido pelo sujeito passivo. E como bem expôs a DRJ recorrida, o crédito restituendo constitui, nesta espécie de procedimento, fato constitutivo do direito do contribuinte e, portanto, ocorrência cuja prova em princípio cabe a ele, contribuinte, realizar (CPC, artigo 333, I).

Por isso mesmo, é com certa reserva que observo a prolação do despacho decisório, em compensações declaradas em via eletrônica, sem que a negativa seja precedida de oportunidade para produção da prova, via intimação do contribuinte. Por ocasião da

prolação do despacho decisório lavrado nestes autos, vigorava a IN/SRF nº 600/05, cujos artigos 3º e 4º estabeleciam:

“Art. 3º (...)

§1º A restituição de que trata o inciso I será requerida pelo sujeito passivo mediante utilização do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante o formulário Pedido de Restituição constante do Anexo I, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

Art. 4º A autoridade da SRF competente para decidir sobre a restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.”

De ordinário, portanto, a declaração de compensação já era transmitida eletronicamente. Somente nas hipóteses em que o programa PER/DCOMP não era aplicável, seja por limitação normativa, seja por limitação técnica, é que o contribuinte tinha permissão para formalizar o ato via formulário físico. E apenas nesse último caso, isto é, na declaração de compensação em formulário físico, o contribuinte tinha o ônus de, desde logo, produzir a prova documental do direito creditório (art. 3º, §1º).

Nas hipóteses em que estivesse compelido a usar o formulário eletrônico, competia ao sujeito passivo simplesmente formalizar a declaração e aguardar que a unidade processadora lhe oportunizasse o momento para a produção da prova (art. 4º).

Daí porque o indeferimento da restituição eletrônica sem prévia intimação do contribuinte lhe subtrai valiosa oportunidade para documentação do direito alegado, o que, a meu ver, é especialmente relevante se a recusa vem fundada na suposta inexistência ou insuficiência do crédito.

Esta imperfeição procedimental, contudo, não é, a meu ver, drástica o bastante para nulificar a decisão, como apregoa a recorrente.

Penso assim porque o processo administrativo serve justamente para que o contribuinte possa provar o seu direito com vistas a alcançar-se a tão almejada verdade material. A teor dos arts. 74, §11 da Lei nº 9.430/96 e 14 do Decreto nº 70.235/72, é a manifestação de inconformidade que deflagra a fase litigiosa do processo administrativo de compensação, a partir da qual os princípios do contraditório e ampla defesa fazem-se mandatórios. Antes da manifestação de inconformidade, vive-se a fase inquisitiva do procedimento administrativo, que atende às conveniências da própria Administração apenas. Nesse sentido, a lição precisa de James Marins:

“Na etapa fiscalizatória, não há, porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento (...). Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao processo administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos” (in Direito processual tributário brasileiro. São Paulo: Dialética, 2001. p.222).

Chamando a etapa inquisitória de “procedimento administrativo”, conclui este mesmo doutrinador:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte”.

É dizer, por mais que a colheita de provas, por iniciativa do Fisco, antes do indeferimento da DCOMP seja recomendável e até sugerida pelo art. 4º da IN/SRF nº 600/05, trata-se

De providência sob juízo de conveniência da Administração.

Noutro giro, se a DRF erra ao indeferir o pleito compensatório sem investigar o fato gerador, a recorrente peca mais gravemente ao desperdiçar a oportunidade de, com amparo no artigo 16 do Decreto no. 70.235/72, produzir, a partir da sua manifestação de inconformidade, prova idônea a seu favor (Proc. adm. 10875.901395/200628; Ac. 340300.971, sessão de 2 de junho de 2011).”.

Comprovação do Indébito.

Pois a oportunidade processual foi, a meu ver, bem aproveitada pelo contribuinte. Convence-me a prova produzida, tornando desnecessária, inclusive, a baixa dos autos em diligência para complementação do quadro fático relevante à cognição do feito.

É que, ademais do RAIPI de agosto/2007, a prova de deferimento dos PER/DCOMP 03149.29567.170408.1.1.015306 e 09534.85094.170408.1.3.011598 (fls. 114) parece-me conclusiva da necessária idoneidade e legitimidade dos créditos extemporâneos objeto do litígio.

Esse creditamento extemporâneo é o “fenômeno” responsável, a um só tempo, tanto pela formação do indébito em cada período de apuração mensal quanto pelo saldo credor resultante ao final do trimestre.

Sem tal creditamento, não há saldo credor no trimestre, e os saldos devedores mensais são, conseqüentemente, devidos; se, por outro lado, o cômputo dos créditos extemporâneos é válido, o saldo do mês torna-se credor, e integra o saldo total trimestral levado ao pedido ressarcitório. A sorte do indébito mensal e do ressarcimento trimestral é necessária e indissociavelmente a mesma, e depende exclusivamente da análise dos créditos extemporâneos escriturados no período.

Assim, se o pedido ressarcitório trimestral foi deferido, é possível concluir com absoluta segurança que (i) os créditos extemporâneos foram examinados e aceitos pelo fisco e (ii) o saldo mensal era credor, não havendo IPI a recolher ao final do mês.

Está-se diante de típica e legítima prova emprestada de processo administrativo envolvendo as mesmas partes e cujos fatos a serem provados eram rigorosamente os mesmos. Paulo Celso B. Bonilha define a prova emprestada como “aquela que, produzida num processo, seja por documento, testemunhas, confissão, depoimento pessoal ou exame pericial, possa ser trasladada e aproveitada em outro, por meio de certidão extraída do processo de origem” (Da prova no processo administrativo tributário. São Paulo: Dialética, 1997. p. 97).

A jurisprudência do CARF admite largamente a prova emprestada:

“IRPJ. Empréstimo de provas do fisco estadual. Legitimidade. É legítimo o empréstimo de provas do fisco estadual, de fatos que repercutem na área do imposto de renda” (Proc. 13.675/000.104/8776, 3ª Câmara do 1º CC, DOU 6.9.89).

A certidão de homologação do PER/DCOMP ressarcitório do 3º trimestre de 2007 (fls. 114) documenta, a meu ver, a produção e o conteúdo das provas documental e pericial que, lá produzidas, atestaram a consistência dos créditos extemporâneos.

Não vejo razão para que se reproduza, nestes autos, a mesmíssima e demorada prova da origem dos créditos que foram examinados e chancelados pelo próprio fisco em outro processo. Submeter o mesmo contribuinte a idêntica instrução probatória em dois processos com idêntica matéria fática controvertida definitivamente desatende à “adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados”, que o art. 2º, IX da Lei nº 9.784/99 preconiza como critério de necessária observância no contencioso administrativo.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para homologar o PER/DComp objeto deste processo.

Deste modo, diante do exposto e de toda a jurisprudência existente, não encontro óbices para a concessão do crédito pleiteado pela Contribuinte neste Recurso Voluntário.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator Designado.

Com todo o respeito ao i. Relator Conselheiro Rodolfo Tsuboi (Relator original do presente acórdão), expresso no presente voto minhas divergências em relação ao seu posicionamento e cujo entendimento também foi acompanhado pelos demais integrantes do colegiado.

Vejamos que a presente controvérsia trata de pedido de compensação com a utilização de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IPI no período de apuração julho/2008. Repare que toda a alegação da Recorrente se fundamenta no registro em julho/2008 de créditos extemporâneos referentes ao mês de junho de 2008. E que, inicialmente, informou em DCTF o valor devido de IPI sem os devidos créditos extemporâneos, ocasionando um valor devedor de R\$32.050,75, declarado e recolhido via DARF. Com isso, corrigindo a DCTF e a DIPJ o saldo devedor passaria a ser de R\$4.624,66.

Neste sentido, necessário efetuar uma análise legislativa a respeito dos procedimentos de escrituração extemporânea de créditos da não cumulatividade do IPI com vistas a concluir sobre o pleito da Recorrente.

A instituição pela União do Imposto sobre Produtos Industrializados está prevista no art. 153, IV da Constituição Federal. Estabelece ainda, no inciso II do §3º do mesmo artigo, que este imposto deverá respeitar o princípio da não-cumulatividade. Vejamos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

II será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Na aplicação do Princípio da Não-cumulatividade, seja no IPI, seja em outros tributos a ele subordinados, deve-se respeitar regras estabelecidas nas legislações infraconstitucionais de regência. Vejamos o que dispõe o CTN sobre o tema em termos de normas gerais do direito tributário:

Art. 49 O imposto é não-cumulativo dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.

Ou seja, deve-se analisar a diferença entre o imposto incidente sobre o produtos saídos do estabelecimento produtor e aquele pago nas aquisições de produtos que entraram no estabelecimento industrial com vistas a verificar o saldo do respectivo período. As normas reguladoras destes procedimentos em relação ao IPI estão descritas no Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI) vigente à época dos fatos geradores objeto da presente análise. Destaco a seguir o art. 163 (que trata da não-cumulatividade do IPI), os arts. 195 e 196 (que dispõem sobre o aproveitamento de créditos) e o art. 371 (que estabelece as regras da escrituração dos livros fiscais):

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.

(...)

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no §2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 196. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 195 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.

(...)

Art. 371. A escrituração dos livros fiscais será feita a tinta, no prazo de cinco dias, contados da data do documento a ser escriturado ou da ocorrência do fato gerador, ressalvados aqueles a cuja escrituração forem atribuídos prazos especiais.

§ 1º A escrituração será encerrada periodicamente, nos prazos estipulados, somando-se as colunas, quando for o caso.

§ 2º Quando não houver período previsto, encerrar-se-á a escrituração no último dia de cada mês.

§ 3º Será permitida a escrituração por sistema mecanizado, mediante prévia autorização do Fisco Estadual, bem assim por processamento eletrônico de dados observado o disposto no art. 317.

(grifos da reprodução)

Diante da legislação acima reproduzida, verifica-se que os créditos de IPI devem ser registrados nos livros fiscais no prazo máximo de 5 dias da entrada do produto no estabelecimento industrial. Destaque-se ainda que a escrituração deverá ser encerrada periodicamente no último dia de cada mês.

Entretanto, pode haver situações em que o contribuinte deixe de efetuar o registro do crédito no período determinado. Nestes casos surge a figura denominada de “créditos extemporâneos” os quais são registrados em período posterior ao que efetivamente deveriam ter sido escriturados.

Tanto a jurisprudência administrativa deste Tribunal quanto a própria Receita Federal do Brasil possuem entendimento no sentido da possibilidade de escrituração destes créditos fora do período determinado pelo Regulamento do IPI. Vejamos o Acórdão nº 3402-003.483, de relatoria da I. Conselheira Maysa de Sá Pittongo Deligne, e a Solução de Consulta COSIT nº 74/2017:

Acórdão nº 3402-003.483

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

RESSARCIMENTO IPI. INSUMOS. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

Conforme comprovado na Diligência Fiscal realizada, o crédito pleiteado se refere aos créditos extemporâneos de insumos (matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens) utilizados e consumidos no processo de produção, todos tendo origem comprovada dentro do período de 01/01/1999 a 31/12/2002. Ressarcimento garantido em conformidade com o art. 11, da Lei n.º 9.779/1999.

Solução de Consulta COSIT n.º 74/2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

(...)

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO.

Admite-se a utilização do crédito do IPI escriturado de modo extemporâneo, desde que dentro do prazo prescricional de cinco anos, contado da data da entrada do produto no estabelecimento industrial ou a ele equiparado, e respeitadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência. (grifos da reprodução)

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11; Decreto n.º 7.212, de 2010, artigos 256 e 257; Instrução Normativa SRF n.º 33, de 1999, artigos 2º e 4º; Parecer Normativo n.º 515, de 1971, itens 5 e 6.

(...)

15. No que tange à indagação relativa ao crédito extemporâneo, assim entendido aquele que não é escriturado no momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, comungo no entendimento, ainda hoje adequado, da Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT n.º 49, de 2001, o qual adapto livremente, com a devida vênia do seu autor, a este parecer:

"A IN SRF n.º 33, de 1999, trata da apuração e utilização do crédito do IPI, tendo em vista o que dispõe o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e os artigos 256 e 257 do Decreto n.º 7.212, de 2010, atual Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados RIPI.

Observe que não consta dos comandos de regência em alusão qualquer óbice ao aproveitamento do crédito do imposto escriturado de modo extemporâneo. O aproveitamento do crédito extemporâneo está consagrada, mutatis mutandis, na orientação do Parecer Normativo CST n.º 515, de 1971, itens 5 e 6. (grifos da reprodução)

Segundo a sua locução, é admitido o aproveitamento do crédito extemporâneo do IPI nas condições abaixo:

- a) desde que o crédito não esteja prescrito;
- b) respeitado o prazo prescricional de cinco anos, consoante o art. 1º do Decreto n.º 20.910, de 6 de janeiro de 1932;
- c) o termo inicial da prescrição é a entrada dos produtos no estabelecimento industrial, acompanhados da respectiva nota fiscal; e
- d) o exercício desse direito está subordinado às exigências regulamentares, bem como às previstas em atos administrativos pertinentes.

Saliento que, sobre os créditos extemporâneos, não incidem juros por absoluta falta de previsão legal, razão pela qual devem ser escriturados os exatos valores destacados nas notas fiscais de aquisição."

16. Portanto, a resposta à terceira indagação da interessada (se poderá aproveitar-se do crédito extemporâneo) é positiva.

Portanto, comungo do entendimento de ser possível o aproveitamento de créditos extemporâneos de IPI, desde que registrados no LRAIPI quando da constatação de que equivocou-se e deixou de escriturar o crédito.

Voltando ao caso em tela, a Recorrente alega que se equivocou ao registrar inicialmente o valor devido de IPI em DCTF sem os devidos créditos extemporâneos, ocasionando um valor devedor de R\$32.050,75, declarado e recolhido via DARF. Com isso, corrigindo a DCTF e a DIPJ o saldo devedor passaria a ser de R\$4.624,66. Vejamos o que consta literalmente do seu Recurso Voluntário:

*De acordo com as alegações feitas na impugnação, a Recorrente havia **apurado débito de IPI no mês de julho de 2008 em sua escrita fiscal (32.050,75)**, sem considerar todos os créditos de IPI (27.426,09) a que tinha direito referente ao mês antecedente (junho/2008) à apuração do IPI devido nesse período. (grifos da reprodução)*

Desta afirmação, entendo que a Recorrente apurou um saldo devedor de R\$32.050,75 e efetuou o seu recolhimento. Em momento posterior, e a destempo, registra o crédito extemporâneo, refazendo a sua escrita fiscal e apurando um saldo devedor de R\$4.624,66. Entendo também que não há como a Recorrente apurar o saldo devedor de IPI e efetuar o seu recolhimento sem que conclua a escrituração dos devidos débitos e créditos do período (com ou sem os créditos extemporâneos). Caso houvesse efetuado a escrituração dos créditos extemporâneos na época própria, não haveria saldo devedor, muito menos teria efetuado o seu recolhimento. Portanto, corroboro com o entendimento da decisão recorrida de que é “*vedada a retificação retroativa de apurações já encerradas e devidamente escrituradas no RAIPF*”.

A Recorrente alega ainda que necessitaria efetuar a retificação da DCTF de modo que as informações nela contidas estejam em consonância com o princípio da verdade material. Afirma também que o Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 “não obsta que o crédito pleiteado informado em PER/DCOMP, seja comprovado por outros meios” mesmo que não tenha havido a retificação da DCTF.

Realmente este Conselho tem decidido que a retificação da DCTF, antes ou após a emissão do despacho decisório, não há de impedir o deferimento do pedido de restituição/ressarcimento, divergindo do entendimento esposado pela decisão recorrida. Entretanto, a retificação deve estar acompanhada de provas documentais hábeis e idôneas que comprovem o erro cometido no preenchimento da declaração original, tal como estabelecido no §1º do art. 147 do CTN, *in verbis*:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Conforme bem destacado pela Recorrente, este entendimento encontra-se disposto também no Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, no qual expressamente esclarece que “*não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010*”.

Entretanto, entendo que não cabe qualquer reparo na DCTF para ser retificada tendo em vista que as informações nela contida estão em sintonia com os dados constantes da escrita fiscal inicialmente prestadas, conforme relatado pela própria Recorrente e exposto neste voto condutor.

Portanto, concordo com o disposto na decisão recorrida de que assim dispôs:

Assim, fica evidente a impossibilidade de análise por parte desta DRJ/POR a respeito do pedido de autorização para retificação da DCTF em que a interessada declarou o pagamento que entende indevido, o mesmo se dando quanto à DIPJ.

No entanto, no caso concreto, entendo que, independentemente de eventual retificação da DCTF por parte da interessada, os elementos constantes do processo obrigam o reconhecimento da inexistência do pagamento indevido pleiteado, conforme acima analisado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva