



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

**Processo n°** 10830.918763/2009-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-01.035 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de julho de 2011  
**Matéria** IPI. Restituição  
**Recorrente** CLICHERLUX IND. E COMÉRCIO DE CLICHÊS E MATRIZES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/08/2007

Ementa:

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. RECOLHIMENTO DE IPI A MAIOR. RESTITUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

Se o contribuinte efetua, no Livro Registro de Apuração do IPI, um creditamento extemporâneo em determinado período de apuração, mas recolhe um valor de IPI, para esse período de apuração, apurado sem computar o crédito extemporâneo escriturado, a consequência é a formação de indébito restituível no período.

DCOMP. CRÉDITO PREVIAMENTE ALOCADO EM DCTF NÃO-RETIFICADA. PRODUÇÃO DE PROVA APÓS O INDEFERIMENTO PELA DRF. POSSIBILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Se o contribuinte não retifica DCTF na qual equivocadamente vinculara crédito posteriormente lançado em DCOMP, nem por isso a compensação deverá ser não-homologada. Caberá ao contribuinte, entretanto, aproveitar o processo administrativo para produzir prova contábil que demonstre o desacerto das informações prestadas na DCTF, sob pena de não-homologação da DCOMP.

PER/DCOMPS. RESSARCIMENTO TRIMESTRAL E RESTITUIÇÃO MENSAL. MESMOS FATOS CONTROVERTIDOS. PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

A prova pericial e documental realizada no âmbito de PER/DCOMP ressarcitória de saldo credor trimestral do IPI pode ser aproveitada em PER/DCOMP restitutória de indébito de IPI de mês desse mesmo trimestre,

uma vez que os fatos controvertidos subjacentes (idoneidade dos créditos extemporâneos lançados) são rigorosamente os mesmos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## **Relatório**

Trata-se de PER/DComp (fls. 21/25) com a qual a recorrente pretende extinguir débitos de IRPJ do 1º trimestre de 2008, com créditos de pagamento indevido de IPI em agosto de 2007.

Os autos dão conta de que, na apuração do IPI devido em agosto de 2007, a recorrente escriturou, extemporaneamente, créditos de MP, ME e PI entrados no estabelecimento em julho de 2007. O aproveitamento desse crédito fez com que o saldo do período (agosto/2007), de devedor em R\$28.417,54, resultasse credor em R\$8.670,58.

Embora fazendo esse aproveitamento no Livro Registro de Apuração – RAIFI, a recorrente procedeu, ato contínuo, como se não o houvesse feito: simplesmente recolheu o IPI do período no valor de R\$28.417,54 (fls. 20) e informou, em DCTF, um débito de IPI nesse mesmo valor (fls. 26/29).

A partir da informação prestada em DCTF pela recorrente, concluiu a DRF inexistir indébito de IPI para agosto de 2007, constatação bastante para, via despacho eletrônico e sem qualquer providencia investigativa, não homologar a compensação pretendida (fls. 19).

Falando pela primeira vez nos autos (fls. 1/7), a recorrente reconheceu o equívoco da informação lançada na DCTF e, para infirmá-la, trouxe aos autos o RAIFI do mês de agosto de 2007 (fls. 34/37), demonstrando a escrituração do crédito extemporâneo (na rubrica “Outros Créditos” da seção “Entradas”) e a consequente formação de saldo credor no período.

A DRJ-Ribeirão Preto/SP manteve a não-homologação do PER/DCOMP (fls. 59/61) sob dois fundamentos:

(a) a recorrente não poderia lançar retroativamente o crédito extemporâneo no próprio período de entrada dos respectivos insumos, gerando com isso um indébito restituível naquele período; o procedimento correto, ao invés disso, seria lançar o crédito no período de apuração em que constatado, o que poderia gerar não mais um indébito restituível no período de origem do crédito, mas apenas um saldo credor ressarcível no período de escrituração do crédito; e

(b) mesmo que superado esse equívoco preliminar, a recorrente não fez prova de que os créditos extemporâneos aproveitados decorriam de MP, PI e ME aptos à apropriação para fins de IPI.

Sobreveio tempestivo voluntário (fls. 63/85), no qual a recorrente sustenta que não escriturou retroativamente os créditos extemporâneos. E, para prova da idoneidade dos créditos aproveitados, trouxe aos autos comprovante de *deferimento* (fls. 114) do pedido de ressarcimento nº 03149.29567.170408.1.1.01-5306 (seguido da declaração de compensação nº 09534.85094.170408.1.3.01-1598 (fls. 115/185), relativo precisamente ao 3º trimestre de 2007, para aproveitamento do saldo credor de R\$8.670,58 de agosto/2007, formado após o creditamento extemporâneo.

Arguiu, nesse sentido, que o deferimento do ressarcimento do saldo credor do trimestre presume necessariamente a regularidade dos créditos extemporâneos pois, não fossem esses, não haveria saldo credor a ressarcir.

Esse o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

O recurso é tempestivo e obedece às demais formalidades da interposição, razão pela qual dele conheço.

## Cabimento do Pedido de Restituição.

Não vislumbro, no proceder da recorrente, o equívoco procedimental apontado pela DRJ. A recorrente não está pedindo restituição do IPI do período de apuração de entrada dos créditos extemporâneos (agosto/2007), mas do período de apuração em que, tardiamente, foram estes escriturados (julho/2007). É o que se constata no RAIPI juntado a fls. 34/37.

Ao contrário do que afirma a DRJ, o indébito não se formou porque a recorrente lançou o crédito retroativamente no período de apuração já encerrado, mas sim

porque, lançando-o no período subsequente, ainda em aberto, por alguma razão pagou o IPI desse período *sem considerar o creditamento extemporâneo que acabara de fazer*.

É dizer, o pagamento do IPI de agosto/2007 foi feito em momento em que o RAUPI respectivo já não indicava saldo devedor algum, porque já escriturado com o crédito extemporâneo lançado. Não havia razão para o recolhimento do IPI no período porque, insistisse, com o lançamento dos créditos extemporâneos, desapareceu saldo devedor. Por descuido ou por outro motivo que aqui é irrelevante, pagou a recorrente quantia em desacordo com o que indicava o seu livro de apuração.

A consequência disso é, sem dúvida, a formação de indébito restituível.

### **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).*

*Dai 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. 10875.901395/2006-28; Ac. 3403-00.971, sessão de 2 de junho de 2011)”.*

### **Comprovação do Indébito.**

Pois a oportunidade processual foi, a meu ver, bem aproveitada pelo contribuinte. Convince-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/DCOMPs 03149.29567.170408.1.1.01-5306 e 09534.85094.170408.1.3.01-1598 (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*

*peçoal 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. 13.675/000.104/87-76, 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.

Marcos Tranchesi Ortiz