



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.918769/2009-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-008.473 – 3ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria 40.858.4327 - IPI - PROVA - Ônus da prova
Recorrente CLICHERLUX INDUSTRIA E COMERCIO DE CLICHES E MATRIZES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

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.

PER/DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR. 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 a contribuinte não retifica DCTF na qual equivocadamente vinculara crédito posteriormente lançado em DCOMP, nem por isso a compensação deverá ser não-homologada. Havendo início de prova quando da apresentação da manifestação de inconformidade, poderá a contribuinte, aproveitar o processo administrativo para produzir prova hábil a demonstrar o desacerto das informações prestadas na DCTF.

PER/DCOMP. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de pedido de compensação eletrônico com créditos de IPI relativo ao pagamento a maior em DARF (à e-fl. 24). Pelo conteúdo do pedido, o pagamento fora efetuado em 23/01/2009, e tributo era no valor de R\$ 31.215,17, relativo ao período de apuração de dezembro de 2008. O pedido foi realizado no PER/DCOMP nº 38047.47960.220509.1.3.04-5470, de acordo com o documento de e-fls. 25 a 29, em 22/05/2009. Tal crédito visava a compensação de Cofins - não cumulativa do período de apuração de abril de 2009, que montava a R\$ 10.779,61.

A DRF em Campinas - SP emitiu despacho decisório eletrônico de nº 848721794, em 07/10/2009 (e-fls. 42), não homologando a compensação. O despacho informa que considerou o pagamento relativo ao DARF integralmente utilizado para quitação de débitos, não restando crédito disponível para a compensação.

Intimada (e-fl. 47) do despacho, em 19/10/2009, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, às e-fls. 04 a 10, em 18/11/2009, alegando a existência de créditos de IPI que não teriam sido escriturados no período correto, assim, teria identificado a existência de valores recolhidos a maior, apresentando cópias de folhas do livro de apuração do IPI para o período em discussão. Já a 2ª Turma da DRJ/RPO, em 16/06/2010, apreciou os pleitos da contribuinte, e elaborou o acórdão nº 14-29.735, às e-fls. 63 a 65, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário ao CARF em 02/09/2010, às e-fls. 68 a 90. Em apertado resumo, a contribuinte alega que não escriturou retroativamente os créditos extemporâneos. Para prova da idoneidade dos créditos aproveitados, trouxe aos autos comprovante de deferimento (e-fls. 116) do pedido de ressarcimento nº 06135.22031.230409.1.1.01-1899 (e-fls. 117 a 171), relativo precisamente ao 4º trimestre de 2008, para aproveitamento do saldo credor de R\$ 12.071,04 de outubro/2008, formado após o referido creditamento extemporâneo. Alegou ainda, 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.

A 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no acórdão nº 3102-001.786, apreciou o recurso em 28/02/2013, às e-fls. 175 a 179, e, por unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário. Tal julgado foi assim ementado:

***COMPENSAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.
EXIGÊNCIA DE CRÉDITO LIQUÍDO E CERTO.***

O crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior somente pode ser objeto de indébito tributário, quando comprovado a sua certeza e liquidez.

O referido acórdão teve a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Basicamente o voto condutor considerou que, além de afirmar, em sede de manifestação de inconformidade, que os créditos não decorriam de pagamento indevido ou a maior, mas de crédito básico de IPI, inexistiriam provas da liquidez e certeza dos créditos pleiteados, mesmo em face dessas alegações, sem que se apresentasse documentação comprobatória.

Recurso especial de divergência da contribuinte

A contribuinte foi cientificada (e-fl. 183) do acórdão nº 3102-001.786 em 07/08/2013 (e-fl. 185), e interpôs recurso especial de divergência às e-fls. 187 a 201, na mesma data.

Esgrime a divergência com os acórdãos paradigmas nº 3403-01.031 e nº 13403-01.032, os quais, em situação idêntica, apenas para períodos de apuração distintos, na qual era ela também o sujeito passivo, admitem que seja restituído o pagamento a maior de IPI em razão do creditamento extemporâneo de período anterior, sem que este tenha sido computado para apuração daquele valor recolhido, desde que comprovada sua correção, ainda que não retificada a DCTF com antecedência.

O então Presidente da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento no despacho nº 3100-000.438, às e-fls. 234 a 237, em 16/07/2014, analisou o recurso especial, concluindo por dar-lhe seguimento, com base no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22/06/2009.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do despacho de e-fls. 228 a 231, em 23/07/2014 (e-fl 238), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da contribuinte, às e-fls. 239 a 245, em 01/08/2014.

A Procuradora aduz preliminar de não conhecimento do recurso especial do sujeito passivo, afirmando que ele apenas defendeu que basta demonstrar o deferimento de pedido de restituição relativo ao saldo credor do IPI do mesmo período de apuração para que se confirme seu direito à restituição do IPI pago indevidamente. Contudo, no acórdão recorrido não há pronunciamento a respeito dessa questão e a ausência de prequestionamento violaria o

requisito de admissibilidade do § 3º do art. 67 do RICARF, pelo que não se poderia receber o recurso.

Caso o recurso seja admitido, no mérito, afirma o ônus da contribuinte em comprovar a legitimidade do crédito, e, além da demonstração do pagamento, a comprovação de que os produtos adquiridos se tratam efetivamente de insumo, nos exatos termos da legislação, sob pena de violação ao princípio da legalidade.

Ao final, a Procuradora pleiteia que seja negado seguimento ao recurso especial de divergência do sujeito passivo, ou, caso admitido, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência do sujeito passivo é tempestivo.

Conhecimento

Quanto a afirmação da Procuradora de que não houve prequestionamento, por entender que a contribuinte apenas teria defendido que o simples fato de haver deferimento do pedido de ressarcimento seria bastante para que se confirme o seu direito de restituição do pagamento indevido, penso que não decorra da melhor leitura da situação.

No meu pensar, o acórdão *a quo* discute basicamente a existência de provas quando da manifestação de inconformidade ou mesmo a validade das provas apresentadas quando da interposição do recurso voluntário. As reproduções de cálculo e os registros contábeis seriam suficientes quando da manifestação de inconformidade, ou a ausência das notas fiscais relativas às aquisições e apenas parte da escrita seria suficiente no caso do recurso voluntário? Essas são as questões postas no acórdão recorrido, se referindo ambas à necessária comprovação da liquidez e certeza dos créditos, os quais, admitidos, implicariam no pagamento a maior a ser restituído.

Sendo validade das provas e o ônus probatório as matérias em discussão no aresto sob recurso, e notadamente a contribuinte tenta se desincumbir do ônus probatório de formas diversas daquelas admitidas inicialmente pelo fisco, não penso faltar prequestionamento no caso sob análise.

Dessarte, voto por conhecer do recurso especial do sujeito passivo

Mérito

Em regra, entendo inadmissíveis as provas extemporâneas, juntadas ao processo após a decisão de primeira instância, tendo em vista o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972 - 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 e-fl. 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 e-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 06135.22031.230409.1.1.01-1899 (e-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 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, entendo 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, entendo que haja situação prevista na alínea "c" do § 4º do art. 16 do PAF¹. Isso porque a ora recorrente, em face de a DRJ não ter aceito os referidos registros como 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 (e-fl. 44).

Assim, entendo possível, no caso concreto, admitir as 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 considerassem corretos os registros que indicavam os saldos credores que ele utilizou nas suas apurações. Nessa quadra, adoto os argumentos esgrimidos pelo relator dos acórdãos paradigmas nº 3403-01.031 e nº 3403-01.032:

Comprovação do Indébito.

Pois a oportunidade processual foi, a meu ver, bem aproveitada pelo contribuinte. Convince-me a prova produzida, tornando

¹ § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
(...)
c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

desnecessária, inclusive, a baixa dos autos em diligência para complementação do quadro fático relevante à cognição do feito.

Aqui saliento que, ademais do registro contábil da contribuinte, de outubro/2008, a prova de deferimento do ressarcimento no PER/DCOMP nº 06135.22031.230409.1.1.01-1899 (e-fls. 117 a 171) parece-me conclusiva da necessária idoneidade e legitimidade dos créditos extemporâneos objeto do litígio. Outrossim a soma dos valores de créditos extemporâneos apontados nas fichas deste PER/DCOMP para o mês de novembro/2008, às e-fls. 155 a 163, montam aos R\$ 24.992,57, mesmo valor indicado nos 'OUTROS CRÉDITOS' pela contribuinte em seu registro contábil à e-fl. 40, acima citado. Daí prossigo com os argumentos dos paradigmas:

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).

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

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.

Resumidamente, pode-se dizer que a própria administração, para deferimento do PER/DCOMP nº 06135.22031.230409.1.1.01-1899, reconheceu a existência de um crédito extemporâneo suficiente para:

(a) reverter, pelo menos parcialmente, o valor a recolher de cada período de apuração no trimestre - implicando repetição de indébito, relativo a valores recolhidos nesses períodos de apuração e

(b) gerar um saldo credor ao final do trimestre, passível de ressarcimento.

Pois bem, aplicando o raciocínio a fortiori, verifica-se que:

- se os valores alegados pelo contribuinte foram aceitos pela fiscalização para comprovar o saldo credor ao final do trimestre;

- eles tiveram que ser considerados aceitos para todos os meses integrantes desse trimestre.

Ora, o valor que se pleiteia no presente processo é a devolução do recolhimento realizado, referente a um dos períodos de apuração do trimestre.

CONCLUSÃO

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

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

