



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.902018/2009-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.834 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente YAMAHA MOTOR DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

ESCRITURAÇÃO REGULAR. PROVA.

É a escrituração regular mantida pelo contribuinte que faz prova em seu favor.

ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Ariene D'Arc Diniz e Amaral, Lara Moura Franco Eduardo e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, valho-me do relatório do Acórdão da DRJ/RPO (fls. 156 a 160):

Em 25/03/2009 a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos proferiu o Despacho Decisório de fl. 19, no qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação declarada no PERDCOMP de fls. 22/26, transmitida

em 29/04/2005, porque o valor pleiteado foi inteiramente utilizado na quitação de débitos confessados pela contribuinte.

Irresignada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade de fls. 02/08, na qual alegou que:

1. Recolheu a maior o IPI de R\$ 23.674,96 referente à 1º quinzena de abril de 2004;
2. Por um lapso, informou na DCTF do 2º trimestre de 2004 o débito de IPI de R\$ 59.069,12, quando o correto seria o débito de R\$ 49.224,09, o que causou o equivocado indeferimento do direito creditório e a não homologação da compensação;
3. O débito correto de R\$ 49.224,09 foi quitado através de outras compensações no valor de R\$ 35.394,16, e o restante de R\$ 13.829,93 advém do referido pagamento a maior de R\$ 23.674,96, o que gerou o crédito de R\$ 9.845,03 objeto do PER/DCOMP em análise;
4. O débito correto de R\$ 49.224,09 pode ser comprovado pelas cópias do Livro Registro de Apuração de IPI e DIPJ juntadas aos autos;
5. Em 23/04/2009, para sanar o equívoco, retificou a DCTF relativa ao 2º trimestre de 2004, que deve substituir integralmente a DCTF apresentada anteriormente; a DCTF retificadora tem legitimidade para efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores;
6. O erro material verificado e sanado não acarreta qualquer prejuízo ao Fisco, e como a interessada faz jus ao crédito pelo pagamento indevido, não há razão para o indeferimento do pleito.

Por fim, requereu que fosse julgada procedente a manifestação de inconformidade, com a homologação da compensação.

O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO). Em 11/04/2012, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, mediante Acórdão n.º 14-37.235 (fls. 51/54), considerou improcedente a manifestação por entender que não havia disponibilidade do crédito à data da compensação (mesma data da transmissão do PER/DCOMP) como determina o art. 170 do CTN, e que a DCTF retificadora produzia efeitos somente a partir de sua apresentação.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/RPO (fls. 59/72).

Ao julgar o recurso (fls. 100/105), a 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF lhe deu parcial provimento para reformar a decisão recorrida, para que uma nova seja proferida, afastando o óbice da necessidade de prévia retificação da DCTF, e determinando a análise de todo o conjunto probatório trazido aos autos na primeira instância, ou ainda, a realização de diligência fiscal, com o fundamento de que as provas foram totalmente ignoradas pela autoridade julgadora, o que representaria um desrespeito ao art. 31 do PAF. Além disto, foi considerado que houve uma afronta aos princípios

que regem o Processo Administrativo Fiscal, e que teria havido arbítrio na apreciação da prova.

Encaminhado o processo à delegacia de origem, a interessada foi intimada (fl. 113) e reintimada (fl. 116) a apresentar cópia autenticada pela JUCESP do termo de abertura e encerramento do Livro Registro de Apuração do IPI, referente ao período de apuração 01/01/2004 a 15/04/2004, código de receita n.º 1097.

Em 10/05/2017, a interessada respondeu à intimação (fls. 123/126), informando que estava dispensada de visar os termos de abertura e encerramento junto à repartição fiscal estadual competente (Secretaria do Estado da Fazenda de São Paulo).

Em 05/06/2017 a DRF/Guarulhos proferiu o Despacho Decisório de fls. 134/136, no qual não homologou a compensação pleiteada por falta de apresentação dos elementos imprescindíveis para conclusão da análise.

Regularmente cientificada, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 143/152 alegando, em síntese, que:

- nos termos do artigo 448 do Regulamento do IPI (Decreto n.º 7.712/2010) e, Portaria CAT n.º 17, de 21.03.2006 do Estado de São Paulo, a contribuinte está dispensada de visar os termos de abertura e encerramento junto à repartição fiscal competente, ou seja, Secretaria do Estado da Fazenda de São Paulo;

- segundo disposto no §2º, do artigo 267 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3000/99), somente os livros para registro de inventário e registro de entradas, ou seja, livros comerciais e contábeis estão obrigados ao registro junto ao Departamento Nacional de Registro do Comércio ou pelas Juntas Comerciais;

- não obstante restar comprovado que a contribuinte estava desobrigada a autenticar os termos de abertura e encerramento do Livro de Apuração do IPI e que não sofrera fiscalização nos anos de 2004 e 2005, novamente a homologação da declaração de compensação ora em questão foi negada; isso porque o Sr. Auditor Fiscal entendeu que os termos de abertura e encerramento do Livro Registro de Apuração do IPI são elementos imprescindíveis para a conclusão da análise;

- a autenticação dos termos de abertura e encerramento do Livro Registro de Apuração do IPI pela JUCESP é, em tese, uma obrigação acessória cujo descumprimento não tem - ou não deveria ter - o condão de impedir a homologação do crédito ao qual a contribuinte faz jus; o que importa para a comprovação do crédito é escrituração dos livros, o que foi devidamente feito pela contribuinte, de modo que a ausência de autenticação pela JUCESP dos referidos termos trata-se de mero erro material que pode (e deve) ser superado para fins de análise da existência do crédito;

- o cerne da análise quanto à homologação da PER/DCOMP é justamente saber se a contribuinte tem ou não o direito ao crédito, de modo que a contribuinte busca comprová-lo com todos os mecanismos hábeis a isso, porém vem sendo tolhida com base em aspectos precipuamente formais.

- a decisão dos i. Julgadores do Conselho Administrativo ao determinar o retorno dos autos à primeira instância, teve a clara e acertada intenção de fazer com que todas as provas trazidas fossem analisadas e não que, mais um obstáculo lhes fosse colocado, sem análise ao crédito propriamente dito.
- atendendo ao princípio da verdade real que rege o processo administrativo, deverão ser analisados os fatos e provas ora trazidos, assim como determinado pela decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, por conseguinte a homologação da compensação efetivada, pois além da DCTF-Retificadora. os demais documentos apresentados comprovam o direito da contribuinte;
- consoante previsto no artigo 16, inciso IV, do Decreto ne 70.235/1972, é a presente para requerer o deferimento do prazo suplementar de 120 dias para a apresentação dos termos de abertura e encerramento do Livro de Apuração do IPI, os quais, atualmente, encontram-se na Junta Comercial do Estado de São Paulo-JUCESP para registro.

Por fim, requereu a homologação do crédito.

Dando continuidade ao relato, a DRJ/POR, em uma segunda análise, negou provimento à Manifestação de Inconformidade, com suporte nos seguintes fundamentos, assim resumidamente expostos:

1. Para amparar os valores declarados em DCTF retificadora apresentada posteriormente, a contribuinte juntou cópia do Livro de Registro de Apuração de IPI - RAIPI, documento fundamental para comprovar o real saldo credor do trimestre, que deve seguir as exigências contidas no Regulamento do IPI;
2. Em caso de dispensa do visto pela repartição estadual competente, situação em que se encontraria a manifestante, seria obrigatório o registro dos livros na Junta Comercial para poderem ser usados;
3. Como a formalidade mencionada não foi cumprida, não tem legitimidade as cópias do Livro Registro de Apuração do IPI apresentadas pela requerente e, Não tendo apresentado outros elementos que visem suprir a falta do RAIPI, deve-se manter o indeferimento do direito creditório e a não homologação da compensação pleiteada;
4. Quanto ao pedido de prazo suplementar de 120 dias para a apresentação dos termos de abertura e encerramento do Livro de Apuração do IPI, indeferiu-se o pedido, porque o art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72 (PAF) não o ampararia.

A ciência, pelo Recorrente, da citada decisão da DRJ/RPO, deu-se em 12/12/2017, de acordo com *Termo de Ciência por Abertura de Mensagem*, anexado aos autos (fl. 166).

A seguir, em 11/01/2018, foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 167 a 179), com base nas alegações que se seguem, apresentadas assim em resumida síntese:

1. Não obstante estar a Recorrente desobrigada de autenticar os termos de abertura e encerramento do Livro de Apuração de IPI pelo art. 448 do Regulamento de IPI e Portaria CAT n.º 17, de 21/03/2006, e não ter sofrido a fiscalização nos anos de 2004, a homologação da DCOMP foi negada por questões formais;
2. Quando o julgado do CARF determinou o retorno dos autos à primeira instância, teria intencionado fazer com que as provas trazidas aos autos fossem analisadas, porém não houver cumprimento a essa decisão;
3. Diferentemente do que se afirma na decisão combatida, a Recorrente cumpriu o ônus de comprovar o seu direito ao crédito por meio da guia de pagamento do imposto, registro contábil e juntada do Livro de Apuração de IPI referente ao período de 01/01/2004 a 15/04/2004;
4. A autenticação dos termos de abertura e encerramento do Livro de Registro de Apuração do IPI pela JUCESP consistiria em uma obrigação acessória cujo descumprimento não deveria ter o condão de impedir a homologação do crédito;
5. A comprovação do crédito residiria na escrituração dos livros, o que teria sido feito pela Recorrente;
6. De acordo com o que estaria previsto na legislação do Estado de São Paulo, permite-se a utilização dos livros fiscais independentemente de visto prévio da autoridade fiscal;
7. Segundo o disposto no § 2º do art. 267 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/1999), somente os livros comerciais e contábeis estão obrigados ao registro junto ao Departamento Nacional de Registro do Comércio ou pelas Juntas Comerciais.

São esses os fatos a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

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

Conforme antes colocado, trata-se de processo que mais uma vez aporta a este Colegiado, para apreciação de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ, que deu

pelo não provimento da manifestação de inconformidade, por considerar que os documentos juntados aos autos para comprovar o indébito, no caso, cópia do Livro de Registro de Apuração de IPI, não guardaria a exigência contida no Regulamento do IPI de registro deste em Junta Comercial, sendo, então, insuficiente a demonstrar o crédito.

Note-se que inicialmente o CARF, por meio do Acórdão da 3ª Turma Especial da 3ª Seção, determinou que a Unidade de Origem analisasse *todo o conjunto probatório trazido aos autos na primeira instância, precipuamente o Livro Registro de Apuração do IPI, sem prejuízo de outras providências que se mostrarem necessárias à solução da lide, inclusive diligência junto à repartição de origem.*

Ao que se depreende, no cumprimento do quanto determinado, a autoridade fiscalizadora constatou a ausência de autenticação do RAIPI em Junta Comercial, tendo intimado o contribuinte a apresentar *Cópia AUTENTICADA pela JUCESP do termo de abertura e encerramento do Livro Registro de Apuração do IPI, referente ao período de apuração 01/01/2004 a 15/04/2004, código de receita nº 1097.*

Em resposta, a Recorrente alegou estar dispensada da autenticação do Livro RAIPI na JUCESP, face à legislação do Estado de São Paulo, do que resultou o indeferimento do crédito e não homologação da compensação, já que a autoridade fiscalizadora considerou aquela formalidade como requisito indispensável à aceitação do documento em questão, entendimento este que foi seguido pela DRJ/RPO.

Assim sendo, a questão devolvida ao CARF nesta oportunidade diz respeito à aceitação ou não do Livro de Registro de Apuração de IPI sem autenticação da Junta Comercial como meio de prova do erro cometido no preenchimento da DCTF e, por conseguinte, do crédito de IPI em debate.

Para início, temos que constam dos autos como meios de prova do direito creditório em questão a cópia de folhas do Livro de Registro de Apuração de IPI, também conhecido por RAIPI, DARF de recolhimento de parte do tributo correspondente ao crédito pretendido (a outra parcela foi quitada via compensação) e DCTF original e retificadora.

O Livro de Registro de IPI, a seu turno, em vista do disposto no art. 369, VIII e § 7º do Regulamento de IPI (Decreto nº 4.544/2002, vigente à época dos fatos geradores), é Livro fiscal de manutenção obrigatória aos contribuintes do tributo e àqueles que lhes sejam equiparados. Assim, vejamos:

Art. 369. Os contribuintes manterão, em cada estabelecimento, conforme a natureza das operações que realizarem, os seguintes livros fiscais:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Saídas, modelo 2;

III - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

IV - Registro de Entrada e Saída do Selo de Controle, modelo 4;

V - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VI - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;

VII - Registro de Inventário, modelo 7; e

VIII - Registro de Apuração do IPI, modelo 8.

(...)

§ 7º O livro Registro de Apuração do IPI será utilizado pelos estabelecimentos industriais, e equiparados a industrial.

Segundo o mesmo Regulamento de IPI, os livros elencados no art. 369 devem guardar os seguintes requisitos:

Art. 372. Os livros serão impressos e terão as folhas costuradas e encadernadas, e numeradas tipograficamente, ressalvada a hipótese de emissão por sistema de processamento eletrônico de dados.

Art. 373. Os livros só poderão ser usados depois de visados pela repartição competente do Fisco Estadual, salvo se esta dispensar a exigência e os livros forem registrados na Junta Comercial, ou ainda, se o "visto" for substituído por outro meio de controle previsto na legislação estadual.

§ 1º O visto será apostado em seguida ao termo de abertura lavrado e assinado pelo contribuinte, exigindo-se, no caso de renovação, a apresentação do livro anterior, no qual será declarado o encerramento, pelo órgão encarregado do visto.

§ 2º Para efeito da declaração prevista no § 1º, os livros serão exibidos à repartição competente do Fisco Estadual dentro de cinco dias após a utilização de sua última folha.

(Grifei)

Portanto, pela transcrição, é requisito para a utilização do Livro de Registro de Apuração de IPI que este esteja visado pela repartição competente do Fisco Estadual, ressalvada a situação em que o próprio Fisco Estadual o dispensar e o mesmo Livro estiver autenticado pela Junta Comercial.

Na situação colocada, o Livro carreado aos autos não se encontra 1. visado pela repartição estadual e/ou 2. Registrado na JUCESP, tendo o próprio Recorrente reconhecido tal circunstância. Porém, na peça recursal se alega que a legislação estadual dispensara o visto pela repartição estadual e, nessa situação, remanesce a necessidade de registro na Junta Comercial, haja vista a disposição do Regulamento de IPI.

Portanto, não se admite a realização de qualquer lançamento antes do cumprimento, prévio, do citado requisito, a partir do qual possibilitados os lançamentos em colunas próprias.

Sobre o tema, importa ressaltar que é a escrituração regular mantida pelo contribuinte que faz prova em seu favor, desde quando também respaldada em documentos hábeis. De maneira que lançamentos realizados em Livro de IPI desprovido do registro em Junta Comercial não atende ao conceito de escrituração regular, porque se encontra em desacordo com a própria legislação do imposto em questão.

Há que se colocar, todavia, que o contribuinte estava livre para fazer a prova de seu crédito por outros meios, que não apenas através do chamado RAIPI, embora tenha se restringido à apresentação de folhas do citado Livro, desprovido de registro. É dizer, a escrituração contábil-fiscal abrange um conjunto de documentos, tais como notas fiscais e demais Livros, que estariam também, no caso, aptos a comprovar o alegado crédito, mas que não foram trazidos aos autos.

As DCTF, por seu turno, também não são consideradas meio de prova do crédito em si, apenas evidenciando o cometimento do erro na elaboração da Declaração original.

Observo, ainda, que a procedência do erro referido e a motivação para a redução do valor do IPI devido no período equivalente ao 2º Trim./2004 também não se encontram bem discriminadas nos autos.

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

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

(Grifei)

Daí deflui que demonstração de certeza e liquidez do crédito se mostra pressuposto indispensável à qualquer compensação, cabendo, portanto, àquele que pleiteia crédito em seu favor a comprovação deste, valendo-se, para tanto, de todos os meios que considerar suficientes.

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

Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com todos os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, **os pontos de discordância e as razões e provas** que possuir. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

(Grifei)

Por todo o exposto, a conclusão a que se chega é que o conjunto dos documentos anexados aos autos foi bastante resumido, carecendo as alegações de defesa de suporte robusto, ainda mais quando se tem em foco que o citado RAIPI se encontra em desacordo com a legislação de regência do tributo. De maneira que considero que o crédito pleiteado, de fato, não restou comprovado.

Assim sendo, considero assistir razão à decisão recorrida, em razão do que voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo