



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.004372/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.716 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente THERMOVAC EMBALAGENS PLASTICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 30/11/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO, COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO. EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVAS PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

As provas devem ser apresentadas na manifestação de inconformidade, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

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)

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ – em Curitiba/PR, às fls. 451/456

Trata-se de manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu pedido de restituição de IPI no valor originário de R\$ 121.158,58, pago por DARF em 30/11/2004.

A fundamentação do Despacho Decisório de fls. 97-98, que examinou o mérito do pedido e denegou a restituição pleiteada, foi redigida nos seguintes termos:

FUNDAMENTAÇÃO

A Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, que disciplina a restituição, compensação, ressarcimento e reembolso de quantias recolhidas a título de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, prevê, em seu art. 28, a possibilidade de restituição de tributos cujo recolhimento se torne indevido, em virtude de retificação de Declaração de Importação.

“Art. 28. Os valores recolhidos a título de tributo administrado pela RFB, por ocasião do registro da DI, poderão ser restituídos ao importador, caso se tornem devidos em virtude de cancelamento ou retificação de DI.”

O art. 121 da IN RFB 1.717/2017 estabelece que a decisão sobre o pedido de restituição de crédito decorrente de retificação ou cancelamento de DI compete à unidade responsável pela retificação ou cancelamento da DI.

“Art. 121. A decisão sobre o pedido de restituição de crédito decorrente de cancelamento ou retificação de DI caberá à unidade responsável pela análise da retificação ou do cancelamento da DI.”

No âmbito da Alfândega da RFB em Itajaí, tal competência foi atribuída aos Auditores Fiscais da Seção de Assessoramento Técnico Aduaneiro (SAATA), através do artigo 3º, inciso II, da Portaria n.º 20/2018, publicada em 9 de janeiro de 2018.

No presente caso, constata-se que os tributos suspensos por ocasião do registro da DSI 04/0002850-5 foram, de fato, incluídos em dívida ativa. O contribuinte recorreu no processo administrativo 10909000276/2004-50, porém posteriormente desistiu e aderiu a parcelamento especial. Desta forma, caracterizado está o recolhimento indevido, posto que o IPI referente à nacionalização do bem admitido temporariamente foi cobrado mediante execução do termo de responsabilidade.

Contudo, em relação ao IPI, faz-se necessário que o contribuinte comprove que não se utilizou do recolhimento como crédito tributário. O argumento de que trata-se de bem do ativo imobilizado e não sujeito à comercialização não pode prosperar, pois o DARF não foi vinculado à aludida importação, fato este reconhecido no próprio julgado da DRJ. Trata-se, portanto, de um recolhimento avulso e espontâneo, passível de ser compensado na apuração mensal do imposto.

A requerente aduz que, por questões de troca de sistema, somente tem acesso aos registros contábeis após a data de 31 de dezembro de 2009. Apresentou apenas um extrato do livro Razão da conta 'IPI A RECUPERAR' correspondente ao mês de janeiro de 2010. Ora, isso nada demonstra. Para que a restituição pudesse ser deferida, deveria o contribuinte fazer prova de que o valor pago em novembro de 2004 não foi aproveitado no(s) mês(es) subsequentes e que se encontra devidamente lançado na contabilidade em conta do Ativo.

Cientificada da decisão, a requerente apresentou manifestação de inconformidade de folhas 107 e seguintes, alegando que:

1. Não cabia a empresa aproveitar o crédito oriundo de pagamento indevido de forma direta via “outros créditos” no livro de IPI, sendo a forma de proceder com a restituição estar expressa e regulamentada na Instrução Normativa n.º 900/08.

2. Assim, totalmente descabida a afirmação do Ilustre Auditor Fiscal no sentido de que um recolhimento espontâneo indevido seria passível de escrituração como crédito no Livro Fiscal.

3. Nesta modalidade de restituição, o meio comprobatório de pagamento indevido é a própria guia DARF do pagamento juntamente com a autenticação bancária e o reconhecimento deste pagamento pelo próprio sistema da Receita Federal do Brasil, o qual já foi reconhecido neste processo (fls. 7 e 8), conforme consulta realizada pelo SIEF.

4. atendeu a intimação apresentada, declarando (fl. 95) que não houve nenhuma compensação ou aproveitamento deste crédito e que, não se tratando de insumo, não há escrituração deste valor nos livros e registros de IPI, apresentando apenas o razão contábil, como uma obrigação acessória do pedido, tendo em vista a obrigação principal da requerente ser o próprio comprovante de pagamento e o reconhecimento deste pagamento pelo sistema da Receita Federal sem vínculo algum. Não cabe outro meio de comprovação.

5. Mesmo assim, sendo desnecessária a comprovação do não aproveitamento do crédito via “outros créditos” nos livros fiscais de IPI, a requerente junta a esta manifestação os livros de IPI a partir do mês subsequente a data do protocolo do pedido de restituição. Ainda, cabe ressaltar que a existência do crédito já foi indicado no Livro Razão juntado na fl. 94 deste processo.

Por fim, requer seja julgada procedente a sua manifestação de inconformidade para determinar a homologação do pedido de restituição do crédito protocolado em 30 de outubro de 2009 oriundo de pagamento indevido de IPI, haja vista este pagamento não ter sido compensado em nenhuma outra oportunidade

É o relatório.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 30/11/2004

IPI. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de repetição de indébito, é da requerente o ônus de demonstrar, de forma cabal e específica, seu direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A ora recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão (fls. 464/470), por meio do qual, repisa os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Em apertada síntese, a recorrente aduz o seguinte:

- i) é que totalmente descabida a afirmação do ilustre auditor-fiscal no sentido de que um recolhimento espontâneo indevido seria passível de escrituração como crédito no livro fiscal;
- ii) não há previsão legal para que a recorrente pudesse ter realizado o crédito diretamente no livro fiscal;
- iii) o pagamento indevido se restituiu mediante pedido de restituição, que foi o procedimento adotado pela recorrente;
- iv) mesmo assim, sendo desnecessária a comprovação do não aproveitamento do crédito via “outros créditos” nos livros fiscais de IPI, a recorrente juntou à manifestação de inconformidade cópias dos livros de IPI a partir do mês subsequente a data do protocolo do pedido de restituição;
- v) não restam dúvidas que a recorrente não aproveitou o crédito quando da entrada do produto em seu estabelecimento;
- vi) juntamente com a peça recursal, apresenta também os livros de apuração do IPI e a apuração do IPI na DIPJ, a partir da entrada do produto até o pedido de restituição protocolado, para demonstrar que não lançou tal valor na rubrica “outros créditos”;
- vii) em relação ao razão contábil da conta “IPI A RECUPERAR”, possui acesso apenas aos lançamentos contábeis realizados posterior a data 31/12/2010, tendo em vista a troca de sistema de informática, impossibilitando a demonstração do registro do pagamento a maior no livro diário na data do pagamento, o qual é suprido pela guia de pagamento já anexada ao processo;
- viii) o valor de saldo na conta “IPI A RECUPERAR” atualizado até a data 31/12/2010 (troca de sistema) é de R\$ 203.649,31 e este valor permaneceu até 31/12/2016, quando, por orientação da auditoria da empresa, foi baixado para a conta de resultado, tendo em vista o longo tempo em que o crédito estava lançada na contabilidade sem o efetivo aproveitamento, devendo, em caso de sucesso no processo de restituição, ser reconhecido contabilmente a sua recuperação, no momento do crédito de tal valor;
- ix) o diário geral, livro 1, páginas 1 e 10, aponta o lançamento de baixa do saldo de IPI a recuperar, do ativo, relativo a esta importação, no valor de R\$ 203.049,27, tendo como histórico “baixa IPI a Recuperar prescrito cfe art. 5º CTN”, tendo como contrapartida, a conta de resultado, ou seja, não houve a baixa por recebimento ou aproveitamento do valor pleiteado a título de restituição, e sim por orientação da auditoria da empresa, a qual entendera que a sua baixa melhor espelharia a situação contábil, face ao longo tempo do litígio.

Por fim, assevera a recorrente que dúvidas não restam acerca da existência de pagamento indevido, que jamais foi compensado ou restituído, e requer que seja julgado procedente o presente recurso.

Voto

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Conforme visto, a recorrente apresentou diversos argumentos com vistas a justificar a falta de comprovação da liquidez e certeza do crédito objeto do pedido de restituição apresentado por ela.

O recolhimento do tributo é inequívoco, no entanto, a recorrente não logrou êxito em demonstrar à autoridade fiscal o não aproveitamento do recolhimento de IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), objeto do pedido de restituição, em sua escrita fiscal, mediante a apresentação da sua escrita fiscal e contábil do período do recolhimento até a data do protocolo do pedido de restituição.

Antes da prolação do despacho decisório, a autoridade fiscal solicitou tal comprovação, conforme o Termo de Intimação juntado à fl. 88, a seguir reproduzido:

(...)

Tendo em vista pedido de restituição de tributos (IPI) pagos indevidamente (fl. 5), fica a interessada INTIMADA a comprovar que não aproveitou tais recolhimentos como créditos tributários e que não repassou a terceiros os encargos suportados. Para tanto, faz-se necessária a apresentação dos seguintes documentos:

1. Declaração do responsável pela empresa de que os tributos/contribuições não foram objeto de compensação, nem integram pedido de compensação eletrônica (DCOMP), e de que não houve aproveitamento dos créditos decorrentes;
2. Demonstrativo indicando, na contabilidade da empresa, onde se encontram lançados os valores a serem restituídos, acompanhado da correspondente escrituração fiscal e contábil, com a identificação das contas por onde transitaram os pagamentos (Registro de Apuração do IPI, Diário, Razão).

(...)

A recorrente não comprovou o solicitado pela autoridade fiscal, razão pela qual fora indeferida a restituição pleiteada, conforme consta do despacho decisório proferido pela autoridade competente (fls. 97/98), cabendo destacar o seguinte trecho do sobredito despacho decisório:

(...)

A requerente aduz que, por questões de troca de sistema, somente tem acesso aos registros contábeis após a data de 31 de dezembro de 2009. Apresentou apenas um extrato do livro Razão da conta 'IPI A RECUPERAR' correspondente ao mês de janeiro de 2010. Ora, isso nada demonstra. Para que a restituição pudesse ser deferida, deveria o

contribuinte fazer prova de que o valor pago em novembro de 2004 não foi aproveitado no(s) mês(es) subsequentes e que se encontra devidamente lançado na contabilidade em conta do Ativo.

(...)

A DRJ analisou tal pleito, com a fundamentação adequada, a qual adoto e reproduzo a seguir:

(...)

Já nos casos de direito creditório, entretanto, o quadro resta modificado. Quando a situação posta se refere a desconto, restituição, compensação ou ressarcimento de créditos, é atribuição do impugnante a demonstração da efetiva existência deste. O Código de Processo Civil, Lei n.º 13.105/2015, aqui aplicável subsidiariamente ao Decreto n.º 70.235/72, estabelece, em seu art. 373, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito.

Assim, em qualquer dos tipos de repetição é exigida a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório como pré-requisito ao conhecimento do direito pretendido pelo contribuinte; ausentes os documentos que atestem, de forma inequívoca, a origem, a natureza, a quantificação e a disponibilidade do crédito, o pedido fica inarredavelmente prejudicado. Nesse sentido, a Instrução Normativa RFB n.º 1717/2017, que rege atualmente os processos de restituição, compensação e ressarcimento de créditos tributários, assim expressa em vários de seus dispositivos:

Art. 161. O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório:

I - à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos; e

II - à verificação da exatidão das informações prestadas, mediante exame da escrituração contábil e fiscal do interessado. Art. 167. A documentação comprobatória do direito creditório deverá ser anexada aos formulários a que se refere o art. 168.

Art. 168. Ficam aprovados os formulários:

I - Pedido de Restituição ou de Ressarcimento - Anexo I;

II - Pedido de Restituição de Direito Creditório Decorrente de Cancelamento ou de Retificação de Declaração de Importação - Anexo II;

III - Pedido de Reembolso de Quotas de Salário-Família e de Salário Maternidade - Anexo III;

IV - Declaração de Compensação - Anexo IV; e

V - Pedido de Habilitação de Crédito Decorrente de Decisão Judicial Transitada em Julgado - Anexo V.

Parágrafo único. A RFB disponibilizará em seu sítio na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>, os formulários a que se refere o caput.

Portanto, em entendendo a autoridade fiscal que os documentos e informações produzidas pelo contribuinte durante o procedimento fiscal não se mostram bastantes e

suficientes para demonstrar de forma inequívoca o crédito pretendido, cabe a este negar o direito, explicitando claramente sua motivação.

Neste caso, cabe ao contribuinte, em sua defesa ao crédito, provar o teor das alegações que contrapõe aos argumentos postos pela autoridade fiscal para não acatar o crédito pretendido. Decerto, não basta ao contribuinte apenas alegar sem provar; não basta, simplesmente vir aos autos discordando do entendimento do fiscal, afirmando que entende possuir o direito ao crédito, o contribuinte deve ser capaz de comprovar cabalmente o direito ao crédito que alega, demonstrando inclusive que não houve o creditamento decorrente da não cumulatividade, o que não foi feito no caso destes autos.

Dessa maneira, não se pode admitir a dupla devolução de valores nos casos em que importâncias equivalentes aos valores indevidos já foram utilizados espontaneamente pelo sujeito passivo ou estão à sua disposição.

De todo o exposto, em não tendo sido apresentada comprovação de que o valor objeto do pedido de restituição encontra-se disponível, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade para não reconhecer o direito creditório.

Com efeito, conforme consignado no aludido acórdão recorrido, em atenção à sobredita legislação (art. 373 do Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015), cabe à recorrente comprovar o crédito pleiteado mediante a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal responsável pela análise desse suposto crédito.

O mencionado artigo 161 da Instrução Normativa RFB nº 1717/2017, vigente à época, é claro ao dispor que a autoridade competente para decidir sobre restituição poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito e à verificação da exatidão das informações prestadas na escrituração fiscal e contábil.

É incontestável também que a recorrente não apresentou, no momento oportuno, a escrituração fiscal do IPI e sua escrituração contábil atinente ao período concernente ao pagamento do IPI objeto da restituição (11/2004) até a data do protocolo do pedido de restituição (10/2009), documentos imprescindíveis para se verificar se não houve o aproveitamento do imposto em sua escrita fiscal e se há os registros contábeis desse suposto crédito.

Vale dizer, há expressa exigência legal no sentido de que é necessária a certeza e liquidez do crédito pleiteado a título de restituição, providência não cumprida pela recorrente, uma vez que não apresentou todos os supracitados documentos necessários.

Portanto, a recorrente, em duas oportunidades, quais sejam, no procedimento fiscal atinente à análise do direito creditório pleiteado e na fase de apresentação de impugnação à DRJ, deixou de evidenciar a liquidez e certeza do crédito pleiteado a título de restituição.

Ressalte-se que, exceto no caso de força maior, fato ou direito superveniente, e para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, a fase de impugnação à DRJ consiste no último momento em que a recorrente poderia ter apresentado todos os esclarecimentos e documentos (provas) solicitados pela autoridade fiscal, conforme disposição expressa no art. 16, inciso II e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, a seguir reproduzido:

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 possui; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 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 n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Logo, no que diz respeito aos documentos apresentados pela recorrente tão somente junto com a peça do recurso voluntário sob julgamento, entendo que ocorreu a preclusão do direito da recorrente de apresentar esses novos documentos, razão pela qual não cabe, nesta fase do contencioso administrativo, a análise desses documentos.

Importante esclarecer que não se está privilegiando o formalismo exacerbado em detrimento ao princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal, e sim tão somente cumprindo o disposto expressamente em lei, a qual dispõe que, na fase recursal, é cabível a apresentação de novas provas somente nas hipóteses acima mencionadas.

Ademais, constata-se que a recorrente, na fase recursal, corrobora que não apresentou os registros contábeis atinentes ao crédito pleiteado a título de restituição, pois, segundo ela, possui acesso apenas aos lançamentos contábeis realizados posteriormente a 31/12/2010, em razão da troca de sistema de informática, e ainda assevera que o valor pleiteado a título de restituição já fora baixado da sua escrituração contábil para a conta de resultado, por orientação da auditoria da empresa, fatos esses que corroboram, no meu sentir, a falta de comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado a título de restituição.

Por último, acerca de apresentação de documentos na fase recursal, impende assinalar que nesse mesmo sentido há o acórdão n.º 9303-012.990, de 17 de março de 2022, proferido pela 3ª Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, cuja ementa reproduzimos a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto n.º 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB n.º 1.300/2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, forte nesses argumentos, nego provimento ao recurso voluntário sob
exame.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira