



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.905106/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.931 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente JTEKT AUTOMOTIVA BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 26/06/2004

**ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
REGRA DO CPC DE 2015.**

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida em razão da falta da efetiva identificação, demonstração e comprovação do direito creditório.

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)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que não homologou a compensação do débito declarado, por falta de direito creditório contra a Fazenda Nacional, em razão de constar nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que o alegado recolhimento indevido já tinha sido utilizado integralmente para quitação de outros débitos do contribuinte.

Tempestivamente o interessado manifestou sua inconformidade alegando basicamente que, ao tomar ciência da denegação, retificou a DCTF, assim resolvendo a causa impeditiva da compensação. Portanto, requer o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação.

A 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto proferiu o acórdão número 1445.050, negando provimento à manifestação de inconformidade, conforme ementa transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 25/06/2004

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da pretensão fazendária.

Diante da improcedência da Manifestação de Inconformidade a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese que:

"(...) em 09 junho de 2004 efetuou a transmissão de declaração de compensação (DCOMP) registrada sob o número 05752.34188.090704.1.3.048044, com o objetivo de compensar débitos de IPI relativos à 2ª quinzena de junho de 2004.

O crédito originário da referida compensação decorre do pagamento à maior do imposto, efetuado na 1ª Quinzena de junho de 2004, no valor de R\$ 18.075,22, quando, na verdade, o valor correto a ser pago seria de R\$ 9.891,37, resultando em um crédito de R\$ 8.183,85.

Do montante total do crédito identificado pela recorrente (R\$ 8.183,85), **R\$ 4.218,36 foram utilizados para compensação de IPI referente à 2ª Quinzena de junho de 2004, a qual não foi homologada.** Após identificar o equívoco na apuração, a recorrente promoveu a retificação da DCTF para comunicar o fisco a respeito da compensação a ser efetuada.

O pedido de compensação foi indeferido pelo despacho decisório constante às fls. 12, por entender não existir crédito disponível para compensação, tendo como base de análise as informações transmitidas via DCTF. Ocorre que a DCTF original estava incorreta, informando que o saldo devedor do IPI da 1ª Quinzena de junho de 2004 era de R\$ 18.075,22, quando, na verdade, o valor correto era R\$ 9.891,37.

Diante deste equívoco, a Recorrente promoveu a retificação da DCTF em 29 de Agosto de 2008, informando, conforme fls. 25 deste PAF, o saldo devedor de R\$ 13.493,79, bem como apresentou manifestação de inconformidade em 01 de setembro de 2008 informando a retificação da DCTF, juntando DARF paga a maior e DCOMP.

Ocorre que, em 09 de outubro de 2014, a recorrente foi surpreendida pela decisão ora recorrida, a qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade oferecida por entender que a retificação da DCTF por si não valida a compensação efetuada, vez que o crédito fora constituído e que o crédito pleiteado pela recorrente não foi devidamente demonstrado.

No entanto, a mencionada decisão não merece prosperar pelas razões que serão a seguir expostas.

Em seu apelo ao CARF (fls. 59/68), a recorrente repete argumentos que apresentou no Manifesto de Inconformidade no que se refere ao erro de preenchimento da DCTF e sua retificação e junta Livro de apuração do IPI.

O processo foi distribuído para minha relatoria, e no julgamento, por unanimidade, a Turma converteu o feito em diligência, que foi cumprida com as conclusões do Parecer n.º 87/2022 - EQAUD1/DRF/PTG/DEVAT/SRRF09/RFB acostado nas e-fls. 460 a 464, sendo oportunizado ao contribuinte apresentar manifestação que foi acostada nas e-fls. 472 a 473.

Sendo esses os fatos passo ao julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade de modo que dele tomo conhecimento. Não há preliminares a enfrentar.

Conforme já relatado o processo trata de declaração de compensação (DCOMP) registrada sob o número 05752.34188.090704.1.3.048044, com o objetivo de compensar débitos de IPI relativos à 2ª quinzena de junho de 2004 que não foi homologada por falta de direito creditório visto que a época do referido despacho o contribuinte não havia feito a retificação da DCTF.

Nos termos do Recurso Voluntário alega o contribuinte que o crédito originário da referida compensação decorria do pagamento à maior do imposto, efetuado na 1ª quinzena de junho de 2004, no valor de R\$ 18.075,22, quando, na verdade, o valor correto a ser pago seria de R\$ 9.891,37, resultando um crédito de R\$ 8.183,85 e que do montante total do crédito identificado (R\$ 8.183,85), R\$ 4.218,36 foram utilizados para compensação de IPI referente à 2ª quinzena de junho de 2004.

Considerando que a retificação da DCTF foi após o despacho decisório a controvérsia pode ser resumida em duas questões: se as provas contidas nos autos são inequívocas ao ponto de motivar a abertura de diligência com a finalidade de apurar se a recorrente é detentora do direito de compensação e, se após a retificação da DCTF havia saldo credor suficiente a ser compensado.

É fato incontroverso que a retificação da DCTF somente foi realizada após o despacho decisório que deixou de homologar o pedido de compensação formulado pela empresa Recorrente.

Por uma questão de ordem lógica dos acontecimentos a Receita Federal agiu corretamente em deixar de homologar o pedido de compensação fundamentado na ausência de saldo suficiente, posto que nos sistemas, de fato, não havia saldo suficiente, já que a verificação foi realizada antes que a Recorrente retificasse a DCTF.

Nesse sentido, após a retificação foi protocolada a manifestação de inconformidade com a juntada de documentos comprobatórios, tais como: DARF, DCOMP E

DCTF. Contudo, no sentir da DRJ a Recorrente não logrou êxito em provar os fatos constitutivos do seu direito.

Ao apresentar o Recurso Voluntário a Recorrente juntou ainda o LAIP com a finalidade de complementar as provas que já havia nos autos.

Para subsidiar a proposta de Resolução submetida ao Colegiado, utilizei o Parecer Normativo COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 2015, no qual a solução de consulta proposta tinha como exemplo caso similar ao destes autos com o objetivo de oportunizar ao contribuinte o direito de comprovar o seu crédito, bem como oportunizar a Receita Federal a promover a apuração do saldo credor após a retificação da declaração.

Dentro desse contexto foi proposta a seguinte resolução, n.º 3003-000.022:

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a Delegacia de origem:

- 1) apure como se encerrou o procedimento de retificação da DCTF, se com a confirmação de que de fato houve erro no recolhimento, assim como, se houve a retificação no DIPJ;
- 2) após o procedimento do item 1, apure se a compensação pleiteada nestes autos é passível de homologação após a realização do procedimento de retificação da DCTF, com base nos documentos acostados e na escrituração fiscal e contábil, e a legitimidade do crédito pleiteado decorrente de pagamento indevido ou a maior;
- 3) apresente relatório com parecer conclusivo, no qual sejam relatados todos os fundamentos e documentos aptos para justificar as análises realizadas e conclusões alcançadas, trazendo, ao processo, todos os documentos essenciais para fundamentar seu parecer.
- 4) cientifique a interessada quanto ao teor dos cálculos para, desejando, manifestar-se no prazo de trinta dias.

A Receita Federal apresentou parecer no qual relata ter intimado o contribuinte a apresentar os seguintes esclarecimentos e documentação pertinente:

1. Esclarecimentos detalhando quais os motivos que deram causa a retificação do débito de IPI — Imposto sobre Produtos Industrializados (código do DARF : 1097-3) do período de apuração 15/06/2004 (1ª Quinz/Junho/2004).
2. Memorial de cálculo com a apuração do referido débito, antes da retificação, bem como depois da retificação;
3. Documentação probatória dos fatos acima (itens 1 e 2), tais como :
 - a) o detalhamento das contas contábeis que deram origem ao alegado crédito de pagamento indevido ou a maior de IPI (antes e depois da retificação);
 - b) os registros contábeis das contas detalhadas do item "a" acima, através da escrituração contábil e fiscal (antes e depois da retificação).
4. Prestar outros esclarecimentos que julgar conveniente para a comprovação da existência de pagamento indevido ou a maior de IPI (código 1097-3).

Relatou ainda que em resposta a intimação acima o contribuinte apresentou somente cópia do Livro de Registro de Apuração do IPI, cópia da DCOMP, da DCTF e do DARF, os quais não foram solicitados no Termo de Intimação.

Por fim concluiu que:

9. Não Há razão às alegações do contribuinte pelos seguintes motivos :

9.a. Em resposta ao Termo de Intimação nº 0053/2021 não foi atendido o item 1 (a descrição dos motivos do suposto pagamento indevido ou a maior de IPI), o item 2 (não foram apresentados os cálculos de apuração do IPI antes e depois da retificação da DCTF), o item 3 - "a" e "b" (não foram apresentados o detalhamento das contas contábeis e os registros contábeis), bem como não apresentou outros esclarecimentos constantes do item 4 do Termo de Intimação, motivos estes que não convenceram a autoridade fiscal da existência de pagamento indevido ou a maior de IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados).

9.b. A legislação tributária é cristalina no que tange a apuração de créditos líquidos e certos para fins de compensação, é o que se transcreve do artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

"Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

(...)

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.'

10. Em virtude da não anexação ao processo dos documentos acima (item 9.a) e a não comprovação plena das informações não se apurando créditos líquidos e certos (item 9.b), referente ao crédito de IPI pleiteado e utilizado na declaração de compensação nº 05752.34188.090704.1.3.04-8044, conclui-se pelo não reconhecimento do pagamento indevido ou a maior de IPI devido a inexistência do crédito utilizado na compensação no valor original de R\$ 4.218,32 a título de IPI do período de apuração 15/06/2004, pela não homologação da declaração de compensação e pela manutenção da cobrança do débito no processo nº 10980.906588/2008-30.

11. Tendo encerrado este parecer conclusivo, em que se conclui pelo não reconhecimento de crédito de IPI e pela não homologação da declaração de compensação, atendendo o item 4 do voto do Relator da Resolução nº Resolução nº 3003-000.022 — Turma Extraordinária/3ª Turma, datada de 15/04/2019, deve-se dar ciência deste Parecer ao contribuinte para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias) e após proceder o retorno do processo ao Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento no julgamento.

Em resposta ao Parecer a recorrente apresentou manifestação com as seguintes considerações:

Diante disso, cumpre informar que todos os esclarecimentos necessários já foram prestados no curso processual, sobretudo nas razões de recurso voluntário, por meio do qual a contribuinte detalhou os fatos, a apuração, o reconhecimento da incorreção e ainda, a apresentação de DCTF retificadora tempestiva. Além disso, os documentos apresentados em fls. 134 e seguintes — quais sejam, (i) cópia da DCOMP n.º 05752.34188.090704.1.3.04-804; (ii) impressão da DCTF do período de 01/04/2004 a 30/06/2004, original e retificadora ativa; (iii) comprovante de arrecadação de IPI

referente à primeira quinzena de Junho/2004; (iv) cópia do Livro Registro de Apuração do IPI – LRAIPI da primeira quinzena de Junho/2004 –, são suficientes para comprovar a existência do recolhimento a maior e, por conseguinte, do crédito pleiteado.

Esclarecidos esses pontos iniciais passo ao julgamento destacando que assim como foi enfatizado no início a questão a ser apreciada depende exclusivamente de provas e nesse sentido a autoridade fiscalizadora concluiu que as provas apresentadas pela Recorrente não foram suficientes para comprovação do seu direito creditório.

O despacho decisório fora exarado com base em informações prestadas em documentos apresentados pelo próprio Recorrente (DCTF, DARF e PER/DComp), dados esses suficientes para se atestar a existência de eventual direito creditório, ressalvando-se que, uma vez ocorrido qualquer erro na prestação dessas informações, ou insuficiência de dados, tal fato devia estar demonstrado e comprovado, ao longo do trâmite do processo administrativo, por meio de documentação hábil e idônea, o que não ocorreu nos presentes autos, embora amplamente oportunizado.

Observando-se os dispositivos da Lei nº 9.784/2004¹, aplicável ao PAF, atinentes ao direito de prova do administrado, não se vislumbra possibilidade de se obter o reconhecimento de um crédito de natureza tributária sem a sua efetiva identificação, demonstração e comprovação.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

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

Art. 16. A **impugnação** mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

(...)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

¹ Art. 2º (...)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas

(...)

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

Outrossim, ainda na legislação processual vigente, dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil de 2015 que:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso de Declaração de Compensação quem impulsiona o processo administrativo é o contribuinte, assumindo assim a posição de autor do processo, recaindo sobre si o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito ao crédito que pretende compensar.

Ademais em consideração ao princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, razão pela qual foi aberta a diligência.

Nesse sentido, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de demonstrar e comprovar de forma efetiva sua defesa, sendo insuficientes apenas a juntada das declarações, do comprovante de arrecadação de IPI e LRAIPI (e-fls 90 a 95), visto que, conforme bem delineado pela Fiscalização, os quesitos foram bem formatados à luz do objetivo da Resolução nº 3003-000.023, desencadeando as ações de forma clara e totalmente passivas de serem cumpridas pela Recorrente.

Imperioso destacar a abertura do quesito 3, onde a Fiscalização busca aferir através dos registros contábeis a rastreabilidade do desencadeamento dos fatos que deram ensejo ao alegado crédito (antes e depois da retificação). Nesse sentido é premente dizer que a contabilidade da empresa faz prova das operações comerciais da empresa, entretanto, somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos registrados estejam comprovados por documentos fiscais hábeis e idôneos, contudo a recíproca é verdadeira e visa sobretudo garantir aos seus *stakeholders* entender as operações, seus efeitos e impactos, garantindo sobretudo um *compliance* fiscal, dando transparência e publicidade dos valores apurados, apropriações de créditos e valores recolhidos.

Nesse passo, de certo a demonstração de cálculo com a apuração do referido débito do IPI ref. a 2ª quinzena abril 2004, antes da retificação da DCTF, satisfeito com a documentação probatória dos fatos, com o devido lastro contábil, poderia contribuir para ratificar as informações resultante da apuração do saldo devedor representado no LRAIPI de R\$ 6.359,34, fato que não ocorreu.

Nesse sentido recorrente não apresenta prova inequívoca da liquidez e certeza do crédito que pleiteia, contrariando assim o artigo 170² do Código Tributário Nacional.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

² 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.'

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa