



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

Processo nº 10980.914541/2008-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.342 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2018
Matéria IPI - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente KRAFT FOODS BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

MATÉRIAS. IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO Nº 70.235/72

Matéria não impugnada em sede de primeira instância e suscitada somente em recurso voluntário é preclusa, não devendo ser conhecida, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 -PAF.

DIREITO CREDITÓRIO. PROVA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTO IMPORTADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza, sem o que não pode ser restituído ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de valores de IPI passíveis de restituição, frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer, por preclusão, das preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade (fls. 05/21), apresentada em 03/11/2008, em face da não homologação da compensação declarada por meio do Per/Dcomp nº 05558.41513.150304.1.3.04-8694, nos termos do despacho decisório emitido em 25/09/2008 pela DRF/Curitiba (fl. 1).

Segundo o despacho decisório, cientificado em 02/10/2008 (fl. 2), a compensação não foi homologada porque o crédito indicado pela contribuinte em sua DCOMP (pagamento a maior de PIS/PASEP, código 8109, PA 12/2002, no valor total de R\$ 51.208,40, recolhido em 15/03/2004) não foi localizado nas bases de dados da RFB.

Na manifestação de inconformidade interposta, a contribuinte alega que o crédito informado estava errado, tratando-se, em verdade, de crédito IPI proveniente da Ação Ordinária nº. 97.01.01.7977-8. Reconhece que realmente não existe o Darf informado, mas argumenta que o crédito foi originariamente preenchido errado sendo que o "crédito de IPI, é que, de fato, foi utilizado para pagamento do débito de COFINS de 02/2004 — ora discutido".

Sustenta que tal ação judicial transitou em julgado, tendo sido reconhecidas as compensações efetuadas, de modo que o crédito de IPI foi utilizado para pagamento do débito da Cofins de 02/2004, ora discutido, como se verifica dos documentos anexos.

Argumenta, também, que a Administração Pública deve-se pautar pela busca da verdade material, ou seja, "buscar mais do que os dados existentes nos processos e declarações, mas sim o que efetivamente ocorreu". Colaciona, para tanto, doutrina de importantes autores que ressaltam que o princípio da verdade material deve guiar as atividades da Administração Pública.

Afirma que, "em sua origem, créditos decorrentes de medidas judiciais ou, enfim, quaisquer créditos que o contribuinte apresenta para compensação com seus débitos são valores pagos indevidamente ou a maior". Desse modo, sustenta, que independentemente da denominação utilizada, o que há que se verificar é a sua efetiva existência.

Sustenta, ademais, que a Administração Pública deve-se conduzir pelo princípio do informalismo, ou seja, "não poderá

ater-se a rigorismos formais ao considerar as manifestações do administrado".

Diante desses princípios — informalismo e verdade material — alega que "eventual equívoco no preenchimento do pedido de compensação deve ser superado pelas autoridades fiscais".

Argumenta, também, que "mesmo se admitíssemos a impossibilidade de 'salvabilidade' dos dados informados na compensação, restaria, ainda, o dever de a Administração Pública de proceder à pesquisa de possíveis créditos anteriores que tivessem sido utilizados na compensação".

Afirma que não respeitado este pressuposto, "estar-se-á frente a enriquecimento ilícito da Administração Pública, configurado pela dupla tributação, ao passo em que não seriam levados em consideração as compensações validamente efetivadas".

Alega, outrossim, que inexistente prova material contra a contribuinte.

Preconiza que "não há prova contundente quanto à suposta inexistência do crédito ofertado pelo contribuinte em compensação, mas ao contrário, há simplesmente uma busca em extratos do sistema da Receita Federal, através do qual a autoridade fiscal busca em um "mar de recolhimentos" os créditos apresentados". Assevera, nessa linha, que "basta um código de recolhimento diferente, um período de apuração diverso, ou o recolhimento em um CNPJ de uma empresa, por exemplo, incorporada, para que o sistema seja incapaz de apontar com precisão os recolhimentos efetivados pela contribuinte".

Sustenta que "por conta da total ausência de provas e de sua incontestável boa-fé, há que ser afastada a glosa efetivada pela fiscalização e, conseqüentemente, a não homologação da compensação requerida".

Por fim, alega que existe a possibilidade de correção dos créditos de ressarcimento de IPI, conforme já se posicionou o Poder Judiciário, colacionando, para tanto, alguns acórdãos do STJ.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, por intermédio da 3ª Turma, no Acórdão nº 06-28.345, sessão de 22/09/2010, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

ALEGAÇÃO DE ERRO NO PREENCHIMENTO DE DCOMP. VEDAÇÃO DE RETIFICAÇÃO.

Na hipótese de inexatidão material verificada no preenchimento da DCOMP, a retificação somente é

admitida para as declarações pendentes de decisão administrativa. Incabível a retificação de DCOMP através de manifestação de inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O fundamento da decisão *a quo* foi a impossibilidade de correção de inexatidões materiais (erros de preenchimento) em sede de manifestação de inconformidade. Asseverou o relator que tais retificações somente são admitidas enquanto pendente de decisão administrativa, de forma que após a prolação do despacho decisório incabível retificação do PER/Dcomp.

Quanto às ofensas aos princípios da verdade material, do informalismo e da vedação ao enriquecimento ilícito, discorreu a decisão recorrida que a legislação tributária impõe ao servidor público o dever de observância às normas legais e regulamentares, e dessas decorre prescrições que limitam o direito temporal e material às retificações pretendidas pela contribuinte, que no presentes autos não se figurou como um direito líquido e certo.

Apontou que os argumentos da contribuinte invocam, em verdade, a inversão do ônus probante em se tratando de direito creditório. Em relação à prova material, está consubstanciada em um DARF não localizado nos sistemas informatizados da RFB.

Destacou que a contribuinte foi intimada da inexistência do DARF informado na Dcomp 05558.41513.150304.1.3.04-8694, podendo retificá-la e comprovar o pagamento indevido. A retificação não foi aceita em razão de informar débito superior ao originalmente informado (art. 59 da IN SRF 600). Proferido despacho decisório deste indeferimento.

Por fim, o trânsito em julgado da decisão judicial informada pela contribuinte não altera a questão trazida aos autos, pois não determinou que se admitisse a retificações das informações do crédito após decisão administrativa (despacho decisório).

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário inovando sua defesa, em matéria preliminar, quanto à nulidade do despacho decisório sob a alegada ausência de motivação e atribuição à autoridade fazendária do ônus da prova da inexistência do direito creditório.

No mérito, repisa que o direito creditório decorre da sentença na Ação Ordinária nº 97.01.01797-8 e alega que a decisão transitada em julgado favorável à empresa reconheceu as compensações efetuadas. Insiste que apesar dos equívoco na Dcomp existe crédito suficiente a ensejar a compensação declarada. Por fim, ressalta que a decisão judicial assegura a correção dos créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Matérias preclusas

As matérias suscitadas em preliminar são preclusas.

Não se observou na impugnação ofertada pelo contribuinte qualquer contestação em relação à nulidade do despacho decisório sob o fundamento de ausência de motivação. Também não houve contestação expressa acerca da alegada atribuição à autoridade fazendária do ônus da prova da inexistência do direito creditório.

Quanto a essas duas matérias consumou-se a preclusão nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 - PAF:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

De acordo com esse dispositivo do PAF, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante, sendo inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

É defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação, quando em sede de recurso pretende alargar os limites do litígio já consolidado.

Isto posto, não conheço da arguição ampara no fundamento de que o despacho decisório é nulo por ausência de fundamentação e da alegação de que seria atribuição da autoridade fazendária do ônus da prova da inexistência do direito creditório.

Mérito

Inferre-se do despacho decisório que a não homologação da compensação pleiteada decorreu da não localização nos sistemas da RFB do DARF que ampararia o pretensão pagamento indevido.

Com a ciência da contribuinte e a manifestação de inconformidade em face do despacho denegatório da compensação, instaurou-se a fase litigiosa na qual é oportunizado a comprovação da liquidez e certeza do crédito alegado.

O equívoco no preenchimento da origem do crédito mantém-se em segundo plano no litígio.

Estaria sem razão a decisão recorrida se o crédito decorresse unicamente de um equívoco material que não comportasse retificação do PER/Dcomp. Acaso a contribuinte comprovasse documentalmente (escrita fiscal) a existência líquida e certa do pagamento indevido ou a maior, haveria de ser reconhecido o direito por este Colegiado, com fulcro no princípio da verdade material.

Ocorre que em sede de manifestação de inconformidade exsurgiu a verdadeira materialidade do pretense crédito que, segundo a recorrente, trata-se de decisão transitada em julgado, *"tendo sido reconhecidas as compensações efetuadas"*.

É de se pontuar que se a decisão judicial tivesse de fato reconhecida as "compensações efetuadas" não haveria litígio pois a ordem emanada do Poder Judiciário, por imperatividade e precedência, não comportaria julgamento administrativo, mas sim seu cumprimento pela unidade da Receita Federal.

Mister verificar de que se trata a ação ordinária e sua decisão transitada em julgado.

Na inicial o pedido foi formulado para (fls. 99/101):

"(a) declarar o direito de fazer a sua escrita fiscal, desde a data da promulgação da Constituição de 1988, para o fim de efetuar o lançamento a crédito dos valores correspondentes ao IPI incidente sobre as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados em seus produtos fabris, ainda que estes venham a ser tributados, nas operações de saída, à alíquota zero, bem assim o direito de proceder à manutenção desses créditos;

(b) declarar o direito de proceder a correção monetária do valor de tais créditos (...)

(c) declarar o direito de a Suplicante, ex vi do disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27.12.96, no art 1º do Decreto nº 2.138, de 29.01.97, e nas Instruções Normativas nºs 21/97, 37/97 e 73/97, da Secretaria da Receita Federal, utilizar os créditos do IPI, sempre pelos valores monetariamente atualizados, convertidos em UFIR's, para, mediante dedução no valor do IPI devido nas eventuais saldas, para o mercado interno, de outros produtos, que sejam tributadas, e, no respeitante aos saldos que remanescerem, mediante compensação, com quaisquer tributos ou contribuições; administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou ainda na forma da legislação vigente acima mencionada;

(d) declarar e ver reconhecido o direito de a Suplicante adotar na atualização monetária dos saldos credores do IPI, o índice geral de Preços - IPC dos meses de janeiro de 1989, março, abril, maio de 1990, fevereiro, março e abril de 1991, nos percentuais correspondentes a 42,72%, 84,32%, 44,80%, 7,87%, 21,87%, 11,79% e 5,01%, respectivamente."

A decisão da 16ª Vara da Justiça Federal (fl. 109) concedeu parcial provimento para:

(a) declarar o direito de a Autora efetuar o lançamento a crédito dos valores correspondentes ao IPI, nos últimos dez anos anteriores à propositura da ação, incidente sobre as matérias-primas, produtos intermediário e material de embalagem utilizados em seus produtos fabris (...) bem assim o direito de

proceder à manutenção dos referidos créditos, podendo, para tanto, refazer a sua escrita fiscal;

(b) autorizar a utilização dos créditos de IPI, para dedução no valor do IPI devido nas eventuais saídas de produtos que sejam tributados, e para compensação dos eventuais saldos remanescentes com valores referentes ao próprio IPI ou outros impostos federais;

[...]

(c) [...] proceder à correção monetária do valor dos créditos mencionados nos itens "a" e "b" acima, desde os respectivos lançamentos.

[...]

A contribuinte interpôs Recurso de Apelação, no qual o Tribunal da 2ª Região deu-lhe provimento para (fl. 125) reconhecer o "*direito à compensação nos moldes da legislação citada, submetendo-se ao procedimento administrativo perante a Receita Federal, nos termos postulados em seu apelo*".

O Recurso Especial pela União foi inadmitido e o Agravo de Instrumento foi assim ementado (fls. 129/132):

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. IPI COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. ART. 49, DA MP Nº 66, DE 29/08/2002 (CONVERSÃO NA LEI Nº 10.637, DE 30/12/2002). ART. 21, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 210, DE 1º/10/2002. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Vinha entendendo, face à posição firmada pela egrégia 1ª Seção, que a compensação só poderia ser utilizada, nos termos da Lei nº 8.383/91, entre tributos da mesma espécie, isto é, entre os que tiverem a mesma natureza jurídica, e uma só destinação orçamentária. No entanto, a legislação que rege o tema sofreu alterações ao longo dos anos, mais ainda por intermédio da recente Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002), que em seu art. 49 alterou o art. 74, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96.

2. O referido art. 74 passou a expor: “o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”.

3. Disciplinando o citado dispositivo, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 210, de 1º/10/2002, cujo art. 21 estatuiu: “o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos,

relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF”.

4. In casu, apesar de o IPI envergar espécime diferente e natureza jurídica diversa de outros tributos, cada qual com destinações orçamentárias próprias, não há mais que se impor limites à compensação, face à nova legislação que rege a espécie, podendo, pois, serem compensados entre si ou com quaisquer outros tributos que sejam administrados/arrecadados pela SRF.

5. A compensação deverá ser efetuada nos exatos termos estabelecidos pelo art. 49, da Lei nº 10.637/02, bem como pela IN/SRF nº 210, de 30/11/2002, observando-se, principalmente, não excluídos os demais comandos legais e normativos, o seguinte:

- a) o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração daquele Órgão;

- b) a aludida compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados;

- c) poder-se-ão utilizar, na mencionada compensação, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da “Declaração de Compensação”;

- d) declarada a compensação, ficará obrigada a Secretaria da Receita Federal a extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

6. Precedentes desta Corte Superior.

7. Agravo de Instrumento não provido.

Depreende-se das decisões acima que, ao contrário do que alega a recorrente, não há um crédito líquido e certo a ser prontamente utilizado em compensações, inclusive na que trata o presente processo. O provimento foi no sentido de autorizar a escrituração e manutenção de créditos de IPI e utilização de eventuais saldos remanescentes em compensação.

Em sede de recurso de apelação o provimento foi específico para que o direito à compensação se realizasse *"nos moldes da legislação citada, submetendo-se ao procedimento administrativo perante a Receita Federal (...)";* ou seja, a utilização do crédito estaria sujeito a procedimento administrativo da RFB para fins de apuração e confirmação de seu valor.

No Agravo de Instrumento perante o STJ a decisão assentou que (i) a compensação se efetuará "nos exatos termos estabelecidos pelo art. 49, da Lei nº 10.637/02, bem como pela IN/SRF nº 210, de 30/11/2002, observando-se, principalmente, não excluídos os demais comandos legais e normativos"; (ii) o crédito a compensar estaria sujeito a confirmação ("*passível de restituição*"); (iii) a compensação seria "*efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados*"; e (iv) restaria facultado à empresa a utilização de "*créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da 'Declaração de Compensação'*".

À vista do exposto, certo é que o provimento judicial ao direito à compensação não dispensou a comprovação de certeza e liquidez do crédito, procedimento este a ser realizado com base nas informações prestadas nas Declarações e comprovadas com a escrita contábil e fiscal da contribuinte.

Dessa forma, com razão a decisão recorrida.

Do ponto de vista formal (documental), observa-se nos autos - tanto em manifestação de inconformidade como e recurso voluntário - que a contribuinte não traz qualquer elemento comprobatório que sustente suas alegações no sentido de que haveria um pretense direito creditório decorrente do provimento na Ação Ordinária nº 97.01.01797-8.

A ausência da prova viola a regra jurídica adotada pelo direito pátrio de que a prova compete à pessoa que alega o fato, conforme se depreende do abaixo transcrito artigo 16, *caput*, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do artigo 373, da Lei nº 13.115/2015 (Código de Processo Civil), *verbis*:

Decreto nº 70.235, de 1972:

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.

§ 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)

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

Lei nº 13.105/2015 - CPC

"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."

Portanto, é de se negar o direito à restituição/compensação pois a contribuinte não trouxe nenhuma informação/comprovação que caracterize seu direito creditório.

Encaminhado este voto com o entendimento de que a contribuinte não comprovou seu direito creditório, restaria prejudicada o enfrentamento da matéria relativa à atualização do crédito. Ademais, tal direito encontra-se encartado na decisão judicial, não podendo sequer esta Turma manifestar-se, impondo-se, assim, o dever da unidade de origem observar o que foi decidido no âmbito do Poder Judiciário.

Conclusão

1. As matérias "nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação" e "a atribuição da autoridade fazendária do ônus da prova da inexistência do direito creditório" suscitadas em preliminares e não versadas na manifestação de inconformidade são preclusas.

2. A recorrente não se desincumbiu do ônus de provar o alegado direito líquido e certo

Diante do exposto, não conheço das preliminares em razão de preclusão e, no mérito, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira