



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.932696/2009-49
ACÓRDÃO	3004-000.023 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PHILIP MORRIS BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o Contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da demonstração do indébito, sob pena de ter seu pedido negado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvalhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de PER/DCOMP, transmitido em 10/08/2009, por meio do qual foi efetivada a compensação de débito do contribuinte acima identificado

com suposto crédito de IPI indicado como sendo correspondente a pagamento indevido ou a maior, no valor original de R\$ 55.425,54.

A verificação da legitimidade do crédito alegado foi efetuada pelo processamento eletrônico, conforme consta do Despacho Decisório de fl. 021, emitido em 19/04/2010, tendo sido negado o direito creditório pleiteado e não homologada a compensação declarada, em virtude de o pagamento apontado haver sido integralmente utilizado na quitação de débito da empresa.

Devidamente cientificado, o interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade (fls. 06/13) na qual contesta a decisão administrativa, alegando que o valor por ele recolhido, de R\$ 3.266.928,39, teria sido declarado incorretamente na DCTF do período de apuração em tela e que o valor correto a ser declarado seria R\$ 3.211.502,85 (saldo devedor do período). Assevera também que, com o intuito de proceder a devida correção, três dias antes da transmissão do PER/DCOMP em questão, no dia 07/08/2009, apresentou DCTF retificadora, tece considerações a respeito dos efeitos da retificação da citada declaração e pleiteia o reconhecimento do crédito requerido e a homologação integral da declaração de compensação apresentada, protestando ainda pela produção de todos os meios de prova admitidos, inclusive a documental e pericial, e pelo encaminhamento das intimações relacionadas ao presente processo aos seus advogados. Com vistas a comprovar o alegado, anexou aos autos, entre outros documentos, cópias das DCTF (original e retificadora) e do livro de Registro de Apuração do IPI (RAIPI).

Em vista dos argumentos e documentos apresentados (em especial o RAIPI, à fl. 67) e com o fim de obter elementos suficientes a firmar a convicção necessária ao deslinde da presente lide, o processo foi baixado em diligência à unidade de origem, para que fosse verificado se o citado livro fiscal estaria revestido das formalidades previstas na legislação e, ainda que por amostragem, se a sua escrituração se encontrava amparada nos demais livros e documentos fiscais da empresa.

Em face da análise procedida, a autoridade fiscal responsável pela execução da diligência requerida emitiu o Relatório Fiscal de fls. 724/728, no qual consta informado que, após reiteradas intimações apenas parcialmente atendidas, o contribuinte não logrou apresentar os Livros de Registro de Entrada e Saída, não o fazendo também em relação aos dados das Notas Fiscais emitidas que apresentavam incoerências e erros nos arquivos digitais disponibilizados, de forma que não foi possível proceder a aferição dos valores registrados no RAIPI e nos Mapas de Estoque e nem efetivar o confronto dos valores lançados em tais Mapas com a respectiva escrituração contábil.

A respeito do resultado da diligência, o interessado apresentou suas considerações, por meio do arrazoadado de fls. 741/746, no qual defende a nulidade do Despacho Decisório exarado posto que o mesmo teria baseado sua análise em declaração já retificada e, portanto, "*absolutamente sem efeito e nula de pleno*

direito". Aduz ainda que "se admitida a possibilidade de adentrar nas questões relacionadas à validação do crédito nesta fase processual, na remota hipótese de algum valor creditório não ser reconhecido, invariavelmente, à impugnante seria tolhido o direito de apresentar sua manifestação de Inconformidade (1º recurso administrativo próprio), restando-lhe apenas recorrer diretamente ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (2º recurso administrativo próprio)". No seu entender, tal circunstância poderia ocasionar uma supressão de instância de julgamento. Para fortalecer seus argumentos, junta ementas de Acórdãos administrativos.

A 2ª Turma da DRJ/REC, acórdão nº 11-55.030, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Nos termos das disposições do art. 165 do CTN, não há como reconhecer direito creditório informado como pagamento indevido, se não restar comprovado que o valor do pagamento do tributo foi superior ao devido em face da legislação tributária aplicável.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISPONIBILIDADE DO CRÉDITO.

A compensação, nos termos em que definida pelo artigo 170 do CTN, só poderá ser homologada se o crédito do contribuinte em relação à Fazenda Pública estiver revestido dos atributos de liquidez e certeza.

Em Recurso Voluntário, o Contribuinte sustenta que houve erro no preenchimento do mapa de estoque que gerou o crédito de IPI de R\$ 55.425,54. Assim, uma vez que a alegação da Recorrente de que a retificação da DCTF antes da transmissão da DCOMP não foi suficiente para demonstrar o crédito tributário em discussão, requer a reforma do acórdão recorrido para o fim de reconhecer o crédito em razão da documentação já constante dos autos, complementada pelas notas fiscais juntadas no Recurso Voluntário.

Defende que, por uma falha administrativa interna, preencheu incorretamente o mapa de estoque de IPI do 3º decêndio de junho de 2005, pelo que recolheu imposto a maior, gerando o crédito em discussão neste processo. Inclusive, a Recorrente retificou a DCTF antes do envio da DCOMP. Assim, em homenagem ao princípio da verdade material, deve ser reconhecido o seu direito creditório.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Na origem, a causa da não homologação da compensação pleiteada decorreu da constatação de que o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito fora utilizado para a extinção de débito anteriormente confessado pelo Contribuinte.

Em manifestação de inconformidade, o Contribuinte cingiu-se ao argumento de que a DCTF retificadora, transmitida em 07/08/2009, foi apresentada 3 dias antes da PER/DCOMP (10/08/2009). Logo, o crédito estaria comprovado e a compensação deveria ser homologada.

A DRJ converteu o julgamento em diligência, cf. e-fls. 73/74, para que a fiscalização:

a) Verificasse se o RAUPI se reveste das formalidades previstas na legislação e, ainda que por amostragem, se a sua escrituração está amparada nos demais livros e documentos fiscais da empresa (registro de entrada, registro de saída, notas fiscais de entrada, notas fiscais de saída etc.), juntando aos autos cópias das folhas relativas ao período de apuração em questão; e

b) Procedesse à elaboração de relatório circunstanciado e conclusivo a respeito da diligência efetuada, fornecendo outros esclarecimentos necessários.

No relatório de diligência, a fiscalização consignou que (e-fls. 785/791):

No livro Registro de Apuração do IPI serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos.

Sendo assim, para que se verifique se o LAUPI se reveste das formalidades necessárias e também se está amparado nos demais livros do contribuinte, necessário se torna a apresentação dos Livros Registro de Entrada e Saída. Sendo portanto esperada a solicitação pela DRJ da apresentação destes livros. Entretanto, no decorrer desta diligência o contribuinte não logrou sucesso em apresentá-los, também não o fazendo em relação aos dados de Notas Fiscais emitidas que nos arquivos digitais disponibilizados apresentam incoerências e erros.

Sendo assim, em que se reconheça que formalmente o contribuinte demonstrou, através de Mapas de Estoques, os valores de IPI a pagar referentes aos períodos em questão, compondo os valores retificados em suas DCTF, não foi possível a aferição dos valores registrados em citados Mapas de Estoque a partir da escrituração de Livros de Entrada e Saída, nem tão pouco o confronto dos valores lançados em tais Mapas com a sua escrituração contábil (Razão), pelo fato de tais livros (Entrada, Saída e Razão) não terem sido apresentados.

Além disto, urge informar que, para que o contribuinte fizesse uso do regime especial de recolhimento descentralizado, e portanto apurasse, como o fez, os valores de IPI constantes do LAUPI, necessário seria a expedição de um ato declaratório concessivo de tal regime. Restando demonstrado no caso em tela que o contribuinte, embora intimado, não apresentou este Ato Declaratório, limitando-se a apresentar solicitação da transferência do Ato Declaratório concedido a PM Marketing para a diligenciada na alegada condição de sua sucessora. Devendo ser ressaltada que tal condição de sucessora não encontra respaldo nos registros efetuados em nossos sistemas.

Em manifestação de diligência (e-fls. 741/746), o Contribuinte reiterou o argumento de que a DCTF retificadora legitima o seu crédito.

Em Recurso Voluntário, o Contribuinte apresentou duas planilhas, que aponta serem os “mapas de estoque” com a digitação errada e a corrigida. E apresentou algumas notas fiscais, mas ilegíveis.

Além disso, trouxe aos autos, no Recurso Voluntário, mais duas planilhas com a lista de “notas fiscais que geraram créditos escriturados” e com a lista de “notas fiscais que geraram débitos escriturados”. E sustenta o erro no preenchimento do mapa de estoque, nesses termos:

Ocorre que o v. acórdão ora recorrido não analisou a documentação fiscal e contábil relativa ao crédito objeto da DCOMP nº 24391.23124.100809.1.3.04-498, pelo que a origem do crédito será novamente demonstrada.

A Recorrente esclarece, inicialmente, na linha do que foi demonstrado no decorrer do presente processo, que todos os procedimentos de controle do IPI devido sobre os seus produtos, inclusive escrituração e recolhimento, são centralizados em um único estabelecimento em cada Estado, sendo que a apuração do IPI é feita por meio da valorização do mapa de estoque.

Assim, toda a movimentação de entrada e de saída de mercadorias é colocada no mapa de estoque, nos termos, inclusive, do Regime Especial concedido à Recorrente sob o nº 10168-001393/90-59 (fls. 205 a 208). Uma vez que, conforme previsto no referido regime especial, o referido mapa é elaborado por meio de uma planilha de Excel, podem ocorrer erros quando do lançamento dos valores.

Após, portanto, o lançamento dos valores na planilha (mapa de estoque), é feito o cálculo do IPI devido no período, conforme a classe de cada mercadoria. Ocorre que, quando do preenchimento dos volumes no Mapa de Estoque para o 3º decêndio de junho de 2005, o valor de R\$ 55.425,54, decorrente de Transferências Recebidas das filiais de São Paulo, foi lançado equivocadamente na coluna relativa às Transferências Recebidas das filiais de fora de São Paulo.

O erro no preenchimento do Mapa de Estoque impactou, assim, no cálculo do IPI devido no período, gerando o recolhimento a maior do crédito objeto da DCOMP aqui em discussão. E tal erro é verificado da análise do próprio Mapa de Estoque, do livro de apuração do IPI, bem como das notas fiscais que compõem os valores ali lançados e da escrituração contábil da Recorrente (fls. 98 e seguintes do PAF).

No Livro de Registro de Apuração do IPI do período em discussão consta que o tributo devido era de R\$ 3.211.502,85 (f. 103 e 196 do PAF), assim como a DCTF retificadora, que, frise-se, foi transitada antes da DCOMP e, em consequência, antes da emissão do despacho decisório. E quanto à demonstração de que este valor está correto, é possível confirmar pelas notas fiscais de entrada e saída, anexas, nas quais constam os valores de IPI que já haviam sido recolhidos e o valor remanescente.

Verifica-se que a DRJ analisou a documentação dos autos, mas entendeu pela não comprovação da liquidez e certeza do crédito, bem como que a DCTF retificadora por si só não comprova o direito ao crédito:

No que tange aos resultados do procedimento fiscal efetivado pela mencionada unidade, cumpre ressaltar que o interessado, mesmo tendo sido por diversas oportunidades intimado a apresentar a documentação julgada necessária pela autoridade fiscal incumbida da execução da diligência, terminou por deixar de fornecer parte da referida documentação e, com isso, inviabilizou a análise dos elementos que compõem o acervo documental que lastreia seu pleito.

Com efeito, a falta da apresentação de livros e documentos fiscais, tais como os Livros de Registro de Entrada e de Saída, os quais subsidiam a confirmação dos valores indicados no RAIPÍ e nos Mapas de Estoque, além de dados de Notas Fiscais emitidas com incoerências e erros, impedem a necessária verificação da materialidade do alegado equívoco e, por conseguinte, inviabilizam o cumprimento pelo sujeito passivo do encargo de comprová-lo.

Dessa forma, o fato de o contribuinte não ter logrado apresentar documentos contendo elementos de suporte capazes de ratificar o *quantum* do tributo efetivamente devido, como dito, não confere materialidade ao crédito requerido e é insuficiente à sua comprovação, de modo que não se encontra juridicamente firmada a existência do alegado pagamento indevido, o que retira do aludido crédito requisito essencial imposto pela lei para que ele possa ser objeto de repetição, resultando notória a impossibilidade de ser acatada a pretensão requerida.

Por outro lado, a constatação da diligência e do acórdão recorrido foi no sentido de que a documentação apresentada não foi suficiente para comprovação do direito ao crédito, o que não foi expressamente combatida pelo Contribuinte.

De fato, a compensação via DCOMP não está vinculada à retificação de DCTF. Isso porque o indébito tributário decorre do pagamento indevido, nos termos dos art. 165 e 168 do CTN. Por conseguinte, a retificação das declarações não “cria” o direito de crédito. Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, publicado no DOU de 01/09/2015.

Dessa forma, se transmitida a declaração de compensação sem a retificação ou com retificação da DCTF e/ou do DACTON, por imperativo do princípio da verdade material, o contribuinte tem direito subjetivo à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito.

Isso porque, nos termos do art. 170, do CTN, a compensação depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

O contribuinte menciona no Recurso Voluntário, como se observa da transcrição acima, os documentos juntados nas e-fls. 98, 103 e 196. Entretanto, nas e-fls. 98, 103 e e-fls. 175/196, constam apenas cópias das folhas do RAIPÍ, juntadas ainda em sede de diligência.

Desse modo, o conjunto (DCTF retificadora, páginas do RAIPÍ e notas fiscais de entrada e saída) é insuficiente para conferir liquidez e certeza ao crédito indicado.

O erro apontado pelo Contribuinte é “Transferências Recebidas das filiais de São Paulo”, que teriam sido lançadas, equivocadamente, na coluna relativa às “Transferências Recebidas das filiais de fora de São Paulo”.

Destarte, a prova da legitimidade do crédito alegado deveria estar lastreada em documentos fiscais e contábeis que permitissem afirmar o direito creditório. No caso, o Contribuinte não apresentou os Livros de Registro de Entrada e de Saída, que subsidiam a confirmação dos valores indicados no RAIPI e nos Mapas de Estoque, tampouco apresentou o Livro Razão.

E não trouxe aos autos o ato declaratório do regime especial a que aponta fazer jus, bem como não esclareceu na diligência os erros nos arquivos digitais apontados na intimação fiscal.

O ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o Contribuinte, aplicando-se o art. 373, inciso I, do CPC.

Logo, no caso, não logrou êxito o Contribuinte em produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro