



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11831.005666/2003-49
ACÓRDÃO	3102-002.723 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JBS EMBALAGENS METÁLICAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para homologação tácita do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não sendo aplicável por analogia, por ausência de semelhança entre os institutos.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a existência, a certeza e a liquidez do direito creditório cujo reconhecimento se pretende.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues que dava provimento parcial ao recurso para reconhecer o crédito na mesma proporção em que foi reconhecido o direito creditório relativo a COFINS nos autos do processo nº 10880.720443/2005-29.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fábio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (substituta integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de PIS – Exportação.

A Autoridade Administrativa indeferiu o pedido de ressarcimento por ausência da comprovação material da existência do direito creditório, tendo o contribuinte apresentado Manifestação de Inconformidade.

Sobreveio o acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sob o fundamento de impossibilidade de homologação tácita do pedido de ressarcimento e ausência de comprovação do direito creditório.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

- O artigo 74, §5º, da Lei nº 9430/96, prevê a homologação tácita das compensações declaradas pelo contribuinte, quando não apreciadas no prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração;

- Tendo transcorrido quase uma década entre o protocolo do pedido e a fiscalização dos créditos, impõe-se o reconhecimento da homologação tácita do pedido de ressarcimento, por analogia à regra que trata da compensação, sob pena de afronta ao princípio da isonomia;

- O pedido de ressarcimento refere-se ao crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96 para incentivar as exportações do país, mediante ressarcimento das contribuições sociais do PIS e COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de bens exportados;

- Segundo o artigo 1º da Lei nº 10.276/2001, alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363/1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora poderá determinar o valor do crédito presumido do IPI, como ressarcimento relativo ao PIS e à COFINS, segundo os critérios nela estabelecidos;

- À época da edição das leis mencionadas, o PIS e a COFINS eram apurados apenas no regime cumulativo, daí a necessidade de instituição de um mecanismo para extirpar os resíduos tributários das exportações;

- Com o advento da Lei 10.637/2002, que instituiu o regime não-cumulativo da contribuição ao PIS, os produtos exportados, ao final, já tinham a carga tributária reduzida, diante do direito ao crédito estabelecido pelo artigo 3º da Lei nº 9.363/1996. Desta forma, o crédito presumido de IPI, com o advento da Lei nº 10.637/2002, passou a se referir apenas à COFINS;

- Assim, houve alteração de 5,37% para 4,04% do percentual previsto na Lei nº 9.363/96. Também foi modificado o índice utilizado no cálculo do fator (F), estabelecido pela Lei nº 10.276/01, de 0,0365 para 0,03, porque, repita-se, tal crédito presumido passou a ser relativo somente à COFINS;

- Em outros termos, a diminuição do crédito presumido de IPI é justificada pelo advento do regime não-cumulativo do PIS, que possibilitou ao contribuinte efetuar os créditos determinados pelo artigo 3º da Lei nº 10.637/02, deixando, portanto, de ser necessário o ressarcimento nos termos da Leis 9.363/96 e 10.276/01;

- A base de cálculo do crédito presumido de IPI calculado para a COFINS, no 1º trimestre 2003, é a mesma para fins de cálculo do crédito de PIS, pois a sistemática utilizada para fins do crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da COFINS é a mesma para fins de crédito do PIS não- cumulativo;

- No curso da fiscalização dos créditos, a Recorrente apresentou decisão proferida no processo nº 10880.720443/2005-29, relativa ao crédito presumido de IPI como ressarcimento da COFINS para o mesmo período (1º trimestre 2003), decisão esta que deferiu parcialmente o direito creditório;

- O infortúnio da empresa não possuir mais os documentos solicitados pela Fiscalização deve ser ultrapassado pela utilização de prova emprestada, qual seja, os parâmetros utilizados no Pedido de ressarcimento acima mencionado, relativo a COFINS;

- A prova emprestada constitui meio de prova e, embora não prevista expressamente no Código de Processo Civil, se faz admissível, eis que ela é retirada de outro processo e sua validade como meio de prova é admitida contra quem participou do processo anterior e pôde contraditá-la;

- Assim, deve ser utilizado, para deferimento do pedido de ressarcimento do PIS, o mesmo critério utilizado para deferimento do crédito de COFINS (crédito presumido de IPI), dada a dificuldade da empresa em localizar os documentos, motivada pelo longo período decorrido entre o protocolo do Pedido de Ressarcimento e o início da fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Homologação tácita do pedido de ressarcimento

A decisão de piso não merece qualquer reforma nesse aspecto.

De fato, tal como apontado pela DRJ, a regra do artigo 74, §5º, da Lei nº 9430/96, se aplica apenas e tão somente aos pedidos de compensação, sendo certo que o caso sub judice versa sobre pedido de ressarcimento.

Na compensação, o sujeito passivo promove o encontro de contas que caracteriza a compensação, requerendo a sua homologação pela Administração Tributária. A análise do procedimento adotado está, naturalmente, sujeita a prazo, uma vez que envolve a cobrança de um débito que o interessado pretende extinguir. Logo, era de se esperar que a lei que regulamenta o pedido de compensação também previsse um prazo para o fisco decidir sobre o direito pleiteado - assim como existe prazo para lançamento (decadência) ou cobrança (prescrição) de um tributo.

Já no caso de ressarcimento e/ou restituição, o sujeito passivo requer seja declarada a existência de um crédito, de modo que não existe procedimento anterior a ser objeto de homologação.

Ao contrário da declaração de compensação, o pedido de restituição ou ressarcimento, em nenhum momento, é satisfeito desde logo, tão somente instaura procedimento administrativo voltado para a devolução em espécie de um crédito que o contribuinte alega possuir. Eis porque há a necessidade de haver uma decisão explícita - jamais tácita - emanada da Fazenda quanto ao direito creditório pleiteado, como exige o artigo 48 da Lei nº 9.784/1999:

“Art. 48. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência.”

Além disso, quisesse o legislador estender a regra da homologação tácita ao pedido de ressarcimento, o teria feito expressamente, ainda que por simples remissão – o que não ocorreu.

Nesse sentido, seguem precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74, § 5º da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.”

(CARF, Processo nº 10880.662371/2012-17, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-008.671 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de junho de 2021)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.”

(CARF, Processo nº 13888.905165/2012-25, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3302-007.954 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 18 de dezembro de 2019)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

PEDIDO DE INOCORRÊNCIA. RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Por falta de previsão legal, o prazo para homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

(CARF, Processo nº 13888.907907/2011-76, Recurso Voluntário, Acórdão nº 1002-002.612 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Seção de 01 de fevereiro de 2023)

Pelo exposto, voto pela manutenção do acórdão na parte em que considerou inaplicável, à espécie, a regra do artigo 74, §5º, da Lei nº 9430/96.

Dever de guarda de documentos e “prova emprestada”

Também sob este prisma o acórdão recorrido não merece reparo.

Quanto à obrigatoriedade de o contribuinte conservar em boa ordem os documentos que embasam sua escrituração contábil e fiscal pelo prazo prescricional, ou até que se conclua os procedimentos fiscais relacionados aos fatos neles anotados, são pródigos os dispositivos legais acerca do tema:

Código Tributário Nacional:

“Art. 195 [...]

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.”

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”

Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002:

“Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.”

Lei nº 4.502/1964 (IPI):

“Art. 57. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, depósito, agência ou representante, terá escrituração fiscal própria, vedada a sua centralização, inclusive no estabelecimento matriz.

§ 1º Os livros e os documentos que servirem de base à sua escrituração serão conservados nos próprios estabelecimentos, para serem exibidos à fiscalização quando exigidos, durante o prazo de cinco anos ou até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, se esta verificar-se em prazo maior.”

Decreto nº 2.637/1998 (RIPI/98):

“Art. 421. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.”

No âmbito da Receita Federal, como não poderia deixar de ser, vigora o entendimento de que o sujeito passivo tem o dever de manter em boa guarda os livros e documentos fiscais que dão lastro ao crédito cuja compensação ou restituição se pretende,

enquanto perdurar o prazo para sua apreciação, conforme orientação exarada na Solução de Consulta nº 173/2018:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 173, DE 27 DE SETEMBRO DE 2018

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS E LAUDOS CONTÁBEIS.

Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, art. 37; Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º; e Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 219 e 264.”

Também prevalece no CARF o entendimento de que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO DIREITO CREDITÓRIO. PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS FISCAIS.

Enquanto perdurar o prazo de exame do direito creditório, o contribuinte deverá manter sob guarda a respectiva documentação, podendo, dependendo do caso concreto, tal prazo ser superior a 5 anos.”

(CARF, Processo nº 10840.720587/2008-02, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-007.419 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de outubro de 2020)

Portanto, eventual demora na apreciação do pedido de restituição por parte da Administração Pública não tem o condão de afastar o dever de guarda dos documentos fiscais pelo sujeito passivo.

Por outro lado, tal como apontado pela DRJ, não se discute aqui a validade da prova emprestada.

Na verdade, o que a Recorrente pretende, alternativamente à apresentação dos documentos, é a utilização da base de cálculo dos créditos de COFINS da não cumulatividade, reconhecidos no bojo de outro processo administrativo, para cálculo do crédito presumido de IPI do mesmo período, destinado ao ressarcimento do PIS, guardadas as proporções dos percentuais previstos na Leis 9.363/1996 e 10.276/2001.

Trata-se, na verdade, de uma estratégia utilizada por parte da Recorrente para evadir-se do ônus probatório relacionado ao direito creditório.

No entanto, como é cediço, em se tratando de pedido de ressarcimento, o ônus de comprovar a existência e a qualidade do direito creditório recai sobre o contribuinte, conforme remansosa jurisprudência deste Egrégio Conselho:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE PROVA. RESTITUIÇÃO.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. Na ausência da prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser negado.”

(CARF, Processo nº 10880.662371/2012-17, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-008.671 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de junho de 2021)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2008

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte o ônus de provar a existência e a qualidade do seu direito creditório, não cabendo transferir esse mister à atividade fiscalizatória. O princípio da verdade material implica a flexibilização do procedimento probante, mas não serve para suprimir o descuido do contribuinte em provar seu direito, em especial quando intimado na fase fiscalizatória para cumprir com este ônus.”

(CARF, Processo 10880.970247/2011-41, Recurso Voluntário, Acórdão 3302-004.637 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de julho de 2017)

Não tendo sido demonstrada a existência, a certeza e a liquidez do direito creditório, não há como deferir o pedido de ressarcimento.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães

ACÓRDÃO 3102-002.723 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11831.005666/2003-49

DOCUMENTO VALIDADO