



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

Processo n° 13971.910369/2009-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3002-000.677 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente IBER BOOMERANG INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES E COMÉRCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O deferimento de pedido de compensação com créditos tributários está condicionado à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito, cujo ônus é do contribuinte.

Não será homologada a compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

PRODUÇÃO DE PROVA. SEGUNDA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pela conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (relatora) e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves. Ausente o conselheiro Alan Tavora Nem.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 108 dos autos:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fl. 3) apresentada em 28 de outubro de 2009 contra despacho decisório (e-fl. 4) de 21 de setembro de 2009, cientificado em 28 de outubro de 2009, que não homologou declarações de compensação com créditos de IPI do 2º trimestre de 2005, apresentadas a partir de 29 de novembro de 2005.

De acordo com o despacho decisório, foi apurado o seguinte:

Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 27.809,63 - Valor do crédito reconhecido: R\$ 10.973,15 O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Na manifestação de inconformidade, a Interessada alegou o seguinte:

1. A Per/Dcomp nº 28535.81886.250906.1.7.01-8210, homologada parcialmente, e as Per/Dcomps nº 03768.47884.250906.1.7.01-3000, 27356.93135.250906.1.7.01-1338, 42595.34038.250906.1.7.01-2895 e 25330.33947.220609.1.7.01-5459, não homologadas, são Per/Dcomps retificadoras das Per/Dcomps nº 09456.83528.301105.1.3.01-3326, 33295.87404.301105.1.3.01-8984, 37215.40746.301105.1.3.01-7510, 21919.32554.301105.1.3.01-2996 e 34005.62460.160506.1.3.01-2358 respectivamente, que foram retificadas para correção das informações dos ressarcimentos de crédito daquela época.

2. A Per/Dcomp nº 03064.81104.220609.1.7.01-9046 foi citada no item 2 - IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP, mas não foi citada no item 3 - FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL. Esta Per/Dcomp é retificadora da

Per/Dcomp nº 01872.31845.291105.1.3.01-1443, que foi retificada para correção das informações de ressarcimento daquela época.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade (fl. 03), despacho decisório, documentos de identificação, recibos de entrega de DCOMPs originais e retificadoras; e contrato social (fls.04/103).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão (fls. 107/109) que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO EM PERÍODOS POSTERIORES AO DO TRIMESTRE. ALEGAÇÃO DE ERRO. IRRELEVÂNCIA.

A alegação de que certas declarações de compensação referir-se-iam a outros trimestres, que não o do crédito em análise, é irrelevante para contestar a apuração de aproveitamento do crédito na escrita fiscal em trimestres posteriores, especialmente quando as alegadas declarações não tenham sido incluídas, como supõe a manifestação de inconformidade, em compensação do trimestre em análise.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 09/09/14 (vide AR à fl. 112 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 09/10/14, Recurso Voluntário (fls. 114/120).

Em seu recurso, o contribuinte argumentou que não procede a afirmação do acórdão de que os créditos pretendidos na compensação já teriam sido aproveitados em períodos posteriores, sob o fundamento de que “nos períodos subsequentes ao trimestre em referência até a data da última Per/Dcomp que utilizou esses créditos relacionados ao 2º trimestre de 2005, somente no mês de dezembro/2005 houveram débitos normais não relacionados com os pedidos de ressarcimento de IPI”. Assim, alega o contribuinte que em todos os demais períodos, os débitos estavam relacionados a pedidos de compensação com créditos de ressarcimento de IPI. Para lastrear seus argumentos, apresenta planilhas com demonstrativos em seu recurso.

Argumentou, também, em confronto com o fundamento do acórdão, que a negativa teria se dado por falta de estorno do crédito objeto do pedido de ressarcimento no Livro Registro de Apuração do IPI, que fez o estorno dos pedidos de ressarcimento no momento em que utilizou os créditos para compensação.

Listou, à fl. 120, os documentos juntados com seu recurso. Pediu, ao fim, a confirmação da existência do crédito e o cancelamento do débito fiscal reclamado. Juntou os documentos de fls. 121/458.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, o valor do crédito reconhecido por meio do despacho decisório foi inferior ao solicitado/utilizado em razão de ter sido constatada a utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Em sua manifestação de inconformidade, então, o Recorrente limitou-se a alegar que os PER/DCOMPs analisados no despacho decisório são PER/DCOMPs retificadores e que o PER/DCOMP n° 03064.81104.220609.1.7.01-9046, embora tenha sido citado no item 2 - IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP, não fora citado no item 3 - FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL. Ocorre que tais esclarecimentos não possuem o condão sequer de refutar a conclusão constante do despacho decisório proferido.

Por consequência, como não poderia ser diferente, a DRJ entendeu por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, com base nos seguintes fundamentos:

Na manifestação de inconformidade, a Interessada resumiu-se a esclarecer que os PERDCOMP citados no despacho decisório seriam retificadores dos entregues anteriormente e a observar que o PERDCOMP citado no cabeçalho do despacho não foi citado nos fundamentos.

Quanto à observação, tal fato ocorreu por não haver compensação no PERDCOMP que contém o demonstrativo de crédito.

No mais, a irregularidade apurada foi de utilização do crédito na escrita fiscal, nos períodos posteriores ao do ressarcimento.

Essa situação, geralmente, ocorre por falta de estorno do crédito objeto do pedido de ressarcimento, no livro Registro de Apuração do IPI – LRAIPI, que nele é mantido e é aproveitado escrituralmente, reduzindo ou excluindo os débitos de IPI.

Dessa forma, o ressarcimento de tais valores implicaria seu duplo aproveitamento, por compensação escritural e em PERDCOMP.

A respeito da irregularidade, a Interessada nada mencionou ou esclareceu.

À vista do exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Somente em seu Recurso Voluntário é que o contribuinte entra no foco da discussão. Nesta oportunidade, argumenta que seria improcedente o argumento de que teria aproveitado parte do crédito em referência nos períodos subsequentes, visto que somente em dezembro de 2005 teria tido débito normal não relacionado com os pedidos de ressarcimento de IPI. Afirma que, em todos os demais períodos, os débitos estavam relacionados a pedidos, via PER/DCOMP, de compensação com crédito originados de ressarcimento de IPI.

Em outras palavras, defende o Recorrente que os débitos relacionados ao período de julho de 2005 a maio de 2006, com exceção do período de dezembro de 2005, estariam relacionados à utilização do crédito de ressarcimento de IPI conforme PER/DCOMPs apresentadas.

Informa, ainda, que teria estornado os pedidos de ressarcimento no momento que utilizou os créditos para compensação com outros tributos. E, para fins de demonstrar a correção do saldo credor transportado, inclusive dos períodos anteriores, apresentou em seu recurso simulação da apuração do IPI lançando os estornos conforme cada período de ressarcimento.

Esclareceu, ainda, que, no que tange a determinados valores, teria incorrido em equívoco ao transcrever as informações para a ficha Livro Registro de Apuração do IPI após o pedido de ressarcimento, visto que teria indicado os valores de Ressarcimento de IPI na linha Outros Débitos.

Para fins de comprovar o que alega, trouxe aos autos as DCOMPs apresentadas, o livro de apuração do IPI dos períodos de 01/01/2006 a 31/05/2006 e de 01/07/2005 a 31/12/2005, bem como tabela e legenda de observações.

Ou seja, dispõe o Recorrente que, na prática, não teria havido o aproveitamento dúplice dos créditos em questão, em razão do estorno supostamente realizado, ainda que por meio de registro equivocadamente realizado em sua contabilidade e na PER/DCOMP apresentada.

Isso porque, como é cediço, a informação do estorno de crédito por ressarcimento deve ser registrada exclusivamente no campo "Ressarcimento de Créditos", não devendo constar do campo "Estorno de crédito" ou no campo "outros débitos", como foi o caso da Recorrente. Conforme dispõem as instruções de preenchimento da PER/DCOMP, disponibilizados pela Receita Federal, na "Ficha Livro de Apuração do IPI após o Período do Ressarcimento", devem ser indicados "os valores dos créditos e débitos de IPI escriturados nos períodos de apuração subsequentes ao do trimestre-calendário a que se refere o Pedido de Ressarcimento ou a Declaração de Compensação". E, no campo "ressarcimento de créditos" deve constar o "**valor do ressarcimento de créditos do IPI ocorrido no período de apuração**" e, no campo "outros débitos", o valor de outros débitos não relacionados nos

campos anteriormente citados. Note-se, portanto, que o campo “outros débitos” não se presta à indicação dos créditos expurgados da escrituração fiscal do IPI, os quais devem ser registrados em campo específico.

Ao analisar estes novos argumentos apresentados pelo Recorrente face à fundamentação constante da decisão da DRJ, entendo que a presente demanda não se encontra satisfatoriamente instruída para fins de julgamento. Isso porque, penso que se faz necessária uma diligência para fins de confirmar se, afinal, houve ou não utilização de parte do crédito pleiteado na escrita fiscal da Recorrente, como constou do despacho decisório, ou se esta conclusão decorreu tão somente de mero equívoco formal quanto à alocação por parte do contribuinte do valor relativo ao ressarcimento de créditos. Somente com esta informação é que se poderá analisar a procedência do fundamento constante do despacho decisório proferido, o qual fora mantido pela DRJ no acórdão recorrido, pois caso o estorno tenha sido de fato realizado, como alega o Recorrente, cai por terra a fundamentação constante de ditas decisões.

Considerando que, ao menos à primeira vista, os argumentos apresentados pelo Recorrente são verossímeis e encontram-se em consonância com a documentação apresentada em seu Recurso Voluntário, penso ser cabível a conversão do presente julgamento em diligência, para este fim.

Não é demais registrar que a determinação da diligência aqui apresentada encontra respaldo no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Até porque, em que pese o equívoco quanto ao registro contábil reconhecido pelo próprio Recorrente, verifica-se que esta falha, caso confirmada, representa mero erro formal, o qual poderá ser superado em observância ao princípio da verdade material. Até porque, independentemente do local em que fora registrado o estorno, verifica-se que o efeito financeiro seria o mesmo.

Nesse sentido, inclusive, tem decidido este Conselho Administrativo Fiscal, a exemplo da ementa a seguir transcrita, de relatoria do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

ESTORNO DO CRÉDITO NO LIVRO RAIPI. ERRO FORMAL.

Meros erros formais na escrituração do estorno do créditos no livro de registro de apuração de IPI (RAIPI), não são suficientes, por si só, para o indeferimento do ressarcimento. No presente caso ficou demonstrado que houve o estorno, porém em linha diversa da prevista na legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Aguardando Nova Decisão

Por derradeiro, entendo que a análise da documentação apresentada pelo Recorrente em seu Recurso Voluntário não encontra óbice na preclusão disposta no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, visto que veio a contrapor os argumentos constantes da decisão da DRJ, em complemento a esclarecimentos trazidos em sua manifestação de inconformidade. Apresenta-se, importante, imperativa a análise de tais documentos, principalmente em razão da verossimilhança das alegações trazidas pelo Recorrente. Caso contrário, findará este Colegiado por manter glosa indevida, acarretando enriquecimento indevido ao Erário.

Contudo, não obstante os argumentos acima delineados, considerando que findei vencida na proposta de diligência acima indicada, quanto à análise de mérito, não me restou alternativa senão negar provimento ao Recurso Voluntário. Isso porque, como é cediço, o deferimento do pedido de compensação está condicionado, dentre outras condições dispostas em lei, à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, representando este um requisito essencial e indispensável à tal concessão. É o que se extrai da leitura do art. 170 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Como se não bastasse, é certo que o ônus da prova nos casos de pedidos de ressarcimento/compensação é do contribuinte e não da fiscalização. Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

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.

Nesse mesmo sentido, assim dispõe o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União:

Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36). (grifado)

Logo, em que pese a documentação acostada aos autos pelo Recorrente, entendo que a certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado não restou suficientemente demonstrada, razão pela qual não me resta alternativa senão negar provimento ao Recurso Voluntário.

Da conclusão

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a unidade de origem: (i) informe se houve, de fato, o estorno dos créditos conforme apontado pelo Recorrente (ainda que por meio de escrituração fiscal equivocada); (ii) informe se houve a utilização de parte do crédito pleiteado na presente contenda na escrita fiscal da Recorrente, nos períodos posteriores ao do ressarcimento, conforme constou do despacho decisório; (iii) manifeste-se acerca da existência do crédito pleiteado na compensação em referência.

Porém, considerando que restei vencida quanto à proposta acima, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões

Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard – Redatora Designada

Com a devida vênia, dirijo da conselheira relatora em relação à proposta de conversão do julgamento em diligência. Entendo que ocorreu a preclusão do direito de produzir provas, motivo pelo qual não conheço da documentação juntada aos autos nesta fase.

O Decreto nº 70.235/1972 define de forma cristalina como e quando se instaura o contencioso administrativo, bem como as condições e limites para o seu desenvolvimento. A ver:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, 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:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifado)

Do exposto, extraímos que a recorrente deveria ter juntado a documentação necessária para comprovar o seu direito quando decidiu recorrer do Despacho Decisório. Foi aí que se iniciou o contencioso e foram definidos os limites desta lide.

A apresentação da Manifestação de Inconformidade é momento crucial no processo administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Consoante o § 4º do art. 16, acima transcrito, preclui o direito da recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Em sua Manifestação de Inconformidade, a recorrente trouxe dois parágrafos, em uma explicação que não guarda relação com a fundamentação para o indeferimento do pedido. O recurso foi instruído com o próprio Despacho Decisório, PER/Dcomps e atos de constituição e representação da empresa, ou seja, nenhum documento que tivesse o condão de, ao menos, suscitar alguma dúvida em relação à correção da decisão.

No que tange aos documentos apresentados nesta fase recursal, ao contrário do entendimento professado pela relatora, entendo que tal situação não se enquadra na alínea “c” do § 4º do art. 16 – juntada intempestiva de documentos que se destinem a contrapor razões posteriormente trazidas aos autos. No caso presente, o relator da decisão de primeira instância limitou-se a explicar ao contribuinte o motivo do indeferimento pela unidade de origem, dada a argumentação desconexa contida na Manifestação de Inconformidade. Entendo que não há novo argumento ou razão de decidir trazida posteriormente aos autos, apenas aborda-se de forma didática o que já consta do Despacho Decisório.

Portanto, uma vez que o caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do Decreto, está configurada a preclusão temporal.

Por derradeiro, ressalto que diligência não se presta a suprir a omissão da recorrente em demonstrar o seu direito creditório, ônus que lhe cabe em um pedido de ressarcimento.

O entendimento exposto neste voto não constitui posição isolada, mas recorrente no Carf. A ver, por exemplo, julgamento recente (fevereiro/2019) na 3ª Seção da CSRF – Acórdão nº 9303-008.093, do qual transcrevo a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/06/2007

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 nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 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 nº 70.235/72. (grifado)

Pelos motivos expostos, rejeito a proposta de conversão do julgamento em diligência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard