



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

Processo n° 10380.908248/2008-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3803-001.460- – 3ª Turma Especial
Sessão de 06 de abril de 2011
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente SM PESCADOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RECOLHIMENTOS A DESTEMPO. MULTA DE MORA.

A denúncia espontânea não alcança os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação, que serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, observado o limite de 20%.

JUROS SELIC.

Descabe a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. ERRO. ÔNUS DA PROVA.

O crédito tributário também resulta constituído nas hipóteses de confissão de dívida previstas pela legislação tributária, tanto por meio da DCTF como da DComp, por meio desta após 31 de outubro de 2003. Tratando-se de suposto erro de fato que aponta para a inexistência do débito declarado, o contribuinte possui o ônus da prova do direito invocado.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral o Dr. Sérgio Silveira Melo - RG nº 2198236/RJ

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Kern (Presidente), Belchior Melo de Sousa (Relator), Hércio Lafetá Reis, e a suplente Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº **01-17.033**, de 13 de abril de 2010, da DRJ-Porto Belém/PA, fls. 269 a 272, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de IPI referentes ao quarto trimestre de 2002, feito através do PER/DCOMP de fls. 01/02.

Referido crédito foi utilizado na compensação de débitos do contribuinte, através dos PER/Comps relacionados nas fls. 10 e 11.

A DRF/Fortaleza, efetuou glosa nos créditos pelo fato de a empresa emitente das notas fiscais ser optante do Simples. O crédito foi insuficiente para homologar a totalidade das compensações. Débitos compensados após o vencimento tiveram acréscimo da multa de mora, no encontro de contas.

Foram ainda realizadas alterações nos valores dos PER/DComps, com multa sobre os valores dos débitos compensados após o vencimento, conforme de fls. 10/11.

Em sua manifestação de inconformidade a interessada admitiu que não observou o dispositivo legal que veda o aproveitamento, tecendo apenas comentário no qual discorda da medida, que iria de encontro à intenção de incentivar as micro.

No que diz respeito à aplicação da multa de mora sobre os débitos compensados após o vencimento, apontou a necessidade de reparo na medida, uma vez que a liquidação dos débitos deu-se de forma espontânea, antes de qualquer ação da Receita Federal do Brasil ou ainda antes dos mesmos terem sido confessados pela empresa;

Acrescentou que, na hipótese de não ser aceita sua tese acerca da não-incidência da multa de mora, ainda assim há crédito a ser ressarcido, uma vez que os valores dos débitos compensados foram lançados a maior e, após revisão, corrigidos através de DCTF retificadora apresentada em 02.05.2005, tendo sido seu erro haver deixado de corrigir os PER/DComps;

Entende que não pode ser penalizada por não haver retificados seus PER/DComps, uma vez que o Fisco estava de posse dos débitos confessados na DCTF;

Requeru a correta vinculação dos valores dos seus débitos e a homologação das demais compensações, com a atualização do crédito pela taxa Selic.

Contestou a glosa, no valor de R\$ 54.409,33, decorrente das aquisições de matéria-prima (camarão in natura) junto às pessoas físicas é improcedente, haja vista que a Lei nº 9.363/96 não expressa restrição alguma quanto a concessão do crédito presumido nesses casos. Aduziu que, ao contrário, o art. 2º da referida Lei é explícito no sentido de que a base de cálculo 'do crédito presumido é o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, independentemente de quem seja o fornecedor.

Em seu julgamento a DRJ/Belém referiu que o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que trata da atualização de valores devolvidos pela Fazenda, somente se refere à atualização de pedidos de *restituição*, não se referindo a pedidos de *ressarcimento*. Fundamentou, ainda, sua negativa nas disposições expressas do § 5º do art. 72, da Instrução, Normativa SRF nº 900, de 2008, norma reproduzida das revogadas Instruções Normativa SRF nº 600, de 2005, nº 460, de 2004, e nº 210, de 2002.

Quanto à incidência da multa de mora, fez, preliminarmente, arrazoado acerca do conceito de multa "compensatória" e "punitiva", servindo-se da doutrina e do o Parecer Normativo nº 61, de 1979, da Coordenação de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que preceitua poderem as "punitivas", não as "compensatórias" ser objeto de exclusão pela denúncia espontânea. A multa de mora, assentou, é acréscimo de caráter compensatório, posto que é comparável à indenização prevista no direito civil. É aquela que decorre da impontualidade do cumprimento de uma obrigação (principal ou acessória), que já é do conhecimento do fisco e é normalmente informada pelo contribuinte em virtude de disposição legal.

Com a premissa posta, concluiu que o recolhimento efetuado com atraso não configura denúncia espontânea, que se refere à infração tributária cometida pelo sujeito passivo e da qual o Fisco não tinha conhecimento.

Quanto aos erros que culminaram com a retificação da DCTF entendeu que aceitá-lo depende de comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que se trata de débito inexistente,

Rebateu o entendimento quanto à inclusão na base de cálculo dos insumos adquiridos de pessoas físicas, interpretando que "o art. 2º, ao prever o cálculo

sobre o 'valor total das aquisições', reporta-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem 'referidos no artigo anterior', o qual trata do ressarcimento das contribuições 'incidentes sobre as respectivas aquisições' desses insumos, no mercado interno.

Sustentou a posição na disciplina trazida pelas as revogadas, INs SRF n° 23/97, de 1997, n° 313, de 2003 (revogadas), e nas, ainda em vigor, INs SRF n° 419 e n° 420, de 2004, que, expressamente, vedam o aproveitamento referente às aquisições de insumos quando não houver incidência das contribuições na etapa anterior, conforme segue na transcrição dessa última:

Cientificada da decisão em 05 de maio de 2010, irressignada, a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 274 a 296, em 01 de junho de 2010, em que repete todos os termos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo, porém não atende a todas as condições de admissibilidade.

Denúncia espontânea – multa de mora

A responsabilidade que refere o art. 138 do CTN é relativa a infrações tais como os ilícitos tributários-penais, dolosos (sonegação, fraude, conluio e outros crimes contra a ordem tributária), e outros ilícitos tributários, não dolosos (não-prestação de informações obrigatórias às autoridades fazendárias, concernentes à existência do fato gerador, declarações inexatas, etc). Não ao mero inadimplemento de tributo.

Dessa distinção resulta a graduação de penalidades, diferenciando-se em multa de ofício e multa de mora, esta, mais branda, que visa indenizar o Erário pela demora no recebimento do seu crédito, aquela, punitiva, aplicável às infrações relativas à obrigação tributária principal.

A demonstrar o caráter de indenização da multa de mora, o seu percentual é proporcional à quantidade de dias de atraso, até o limite de vinte por cento do valor do tributo, conforme fixados em lei.

Se não é atípico que haja possibilidade de previsão de multa de mora nas obrigações contratuais privadas, comumente pactuada, além dos juros, pelo atraso no cumprimento das obrigações, assim também acontece na obrigação tributária, com a diferença de que nesta a multa é estabelecida em lei, face ao caráter *ex lege* da obrigação tributária.

Se um contribuinte declara o tributo e por alguma razão não pode pagá-lo no prazo, sujeita-se à multa de mora. Outro, que sequer declara e espera a inércia do sujeito ativo, ao sobrevir um procedimento fiscal, na espécie, arca com penalidade maior, segundo a previsão legal. É esta última penalidade que é excluída pela denúncia espontânea, quando o contribuinte se antecipa a qualquer procedimento fiscal. A primeira, não.

Ora, isto é que é razoável: o contribuinte meramente inadimplente arca com uma multa menor, e aquele que pratica as demais infrações tributárias será punido com uma multa maior, submetendo-se à multa menor caso promova a autodenúncia.

Escoro-me no escólio de Zelmo Denari, in *Infrações Tributárias e Delitos Fiscais*, Paulo José da Costa Jr. e Zelmo Denari, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1996, p. 24, para apreender a distinção entre multa punitiva e multa indenizatória, para, ao fim, entender em que se aplica o instituo da denúncia espontânea:

“A nosso ver, as multas de mora – derivadas do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária regularmente constituída – são sanções inconfundíveis com as multas por infração. Estas são cominadas pelos agentes administrativos e constituídas pela Administração Pública em decorrência da violação de leis reguladoras da conduta fiscal, ao passo que aquelas são aplicadas em razão da violação do direito subjetivo de crédito. (...) Como é intuitivo, a estrutura formal de cada uma dessas sanções é diferente, pois, enquanto as multas por infração são infligidas com caráter intimidativo, as multas de mora são aplicadas com caráter indenizatório. De uma maneira mais sintética, Kelsen refere que, ao passo que o Direito Penal busca intimidar, o Direito Civil quer ressarcir, (...). Como derradeiro argumento, as multas de mora, enquanto sanções civis, qualificam-se como acessórias da obrigação tributária, cujo objeto principal é o pagamento do tributo. Essa acessoriedade, em contraposição à autonomia, as tornam inconfundíveis com as multas punitivas.”

A respeito da incidência da multa de mora na denúncia espontânea, cumulativamente com os juros de mora, assim se pronuncia Paulo de Barros Carvalho, in *Curso de Direito Tributário*, São Paulo, Saraiva, 6ª edição, 1993, p. 348/351, verbis:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito (...). A confissão do infrator, entretanto, haverá se ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora - por não se excluírem mutuamente, podem ser exigidas de modo simultâneo: uma e outra.

O art. 138 do CTN, ao determinar que “a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora”, precisa ser interpretado em conjunto com o art. 161 do mesmo Código, que informa:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e

da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (negrito acrescentado).

Consoante o art. 161, transcrito, seja qual for o motivo determinante do atraso a parcela do crédito tributário não pago no vencimento é acrescida de juros de mora e das penalidades cabíveis. Dentre essas penalidades, que precisam estar estabelecidas em lei, encontra-se exatamente a multa de mora. E é cediço que as leis sempre estipularam, ao lado dos juros de mora, também a multa moratória. Assim, é que veio compor o ordenamento jurídico pátrio idêntica previsão, no artigo 61, e parágrafos, da Lei n.º 9.430/1996, *verbis*:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

Destaque-se uma vez mais, ante a mecânica descrita acima, que a lei conferiu ao contribuinte a prerrogativa de substituir o Poder Público no procedimento de apurar o próprio *quantum debeatur* e recolhê-lo “*sem prévio exame da autoridade administrativa*”, mantida a (prerrogativa) da Fazenda de, “*tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*” dentro do prazo “*de cinco anos a contar do fato gerador.*”.

Ademais, no caso concreto, como remate de todos os argumentos expendidos, na data da transmissão da DComp, 08/10/2004, ela tinha o mesmo efeito de confissão de dívida da DCTF, consoante o art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833/2003.

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 74. [...].

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

DComp – confissão de dívida

A Declaração de compensação, passou a ser instrumento de confissão de dívida desde a publicação da Medida Provisória nº 135/2003, em 31 de outubro de 2003, nos termos do art. 17, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzindo o parágrafo sexto, assim como a DCTF. Ambas alimentam o sistema de controle de créditos tributários. Divergentes os dados entre esta e aquela, a cobrança será efetuada pelo maior débito confessado.

Assim, com razão a DRJ/Belém ao não acolher o alegado erro de fato de não o débito no valor retificado pela DCTF, uma vez que outra confissão de dívida informa valor maior. Haveria, sim, a recorrente de trazer aos autos sua escrituração contábil e fiscal, de sorte a demonstrar a correspondente redução da base de cálculo, sendo inepta a DIPJ para cumprir esse papel de prova documental.

Atualização dos créditos

Quanto à atualização dos créditos pela taxa Selic, não se aplica ao caso o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995, que diz da atualização de créditos passíveis de restituição e não de ressarcimento, que não é espécie do gênero restituição. Nada a reparar na decisão recorrida.

Dos insumos adquiridos de pessoas físicas

A matéria já fora contestada quando da Manifestação de Inconformidade. Reclama a Recorrente a reforma da decisão que manteve a glosa, no valor de R\$ 54.409,33, decorrente das aquisições de matéria-prima (camarão in natura) junto às pessoas físicas, sob o foco da correta aplicação da norma do art. 2º da Lei nº 9.363/96, que não expressa restrição alguma quanto à concessão do crédito presumido nesses casos, devendo a base de cálculo ser composta pelo valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, independentemente de quem seja o fornecedor.

A matéria, submetida ao crivo do Superior Tribunal de Justiça, formou jurisprudência, tendo como paradigma o Recurso Especial nº 993164, de relatoria do Min. Luiz Fux, cujo excerto abaixo transcrevo:

“O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.”

O citado julgamento insere-se no rol das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça aclamadas pelo Regimento Interno do CARF, art. 62-A, como modelo de replicação nos julgados desta Casa:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para reformar a decisão de primeira instância no tocante à glosa efetuada nas aquisições de insumos de pessoas físicas.

Sala das sessões, 06 de abril de 2011

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 10380.908248/2008-11
Acórdão n.º 3803-001.460-

S3-TE03
Fl. 310



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 10380.908248/2008-11
Interessada: SM PESCADOS INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-001.460-, de 06 de abril de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 06 de abril de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com ciência
- Com embargos de declaração
- Com recurso especial

Em ____ / ____ / ____



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por BELCHIOR MELO DE SOUSA em 25/04/2011 00:07:25.

Documento autenticado digitalmente por BELCHIOR MELO DE SOUSA em 25/04/2011.

Documento assinado digitalmente por: BELCHIOR MELO DE SOUSA em 25/04/2011 e ALEXANDRE KERN em 25/04/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/09/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.0920.10052.75K1

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

94AD8562FC1B81CC40F0896E42ED942E606370FE