



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13656.900154/2010-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.203 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2021  
**Recorrente** DECKEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS TÉCNICOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

PER/DCOMP. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. ARTIGO 373, INCISO I DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL

Nos processos em que os pedidos de compensação não são homologados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil em razão de glosa parcial e insuficiência do crédito pleiteado, é ônus do Contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito creditório, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

COMPENSAÇÃO. TRANSMISSÃO APÓS VENCIMENTO. MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

Na compensação, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória dá-se somente a partir da transmissão ou entrega da correspondente declaração, nos termos do art. 74, §§1º e 2º da Lei nº 9.430/96. Não tendo sido os débitos fiscais pagos ou compensados antes do vencimento do tributo, estão sujeitos à multa de mora.

COMPENSAÇÃO. DÉBITO VENCIDO. CORREÇÃO. POSSIBILIDADE. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 10-60.709 (e-fls. 95-104), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade que contestou o Despacho Decisório emitido eletronicamente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Poços de Caldas/MG (e-fls. 40).

O PER/DCOMP n.º 36187.36954.291106.1.3.01-6777, referente ao saldo credor do IPI do 3º trimestre de 2005, foi parcialmente homologado pela unidade de origem, uma vez que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal em data de 31/10/2017 (Aviso de Recebimento de e-fls. 105-106), apresentando o Recurso Voluntário de e-fls. 109-118 em data de 29/11/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 108), pelo qual pediu a reforma da decisão recorrida e homologação integral do PER/DCOMP, o que fez sob os seguintes argumentos:

- i)* Impossibilidade da glosa do crédito. Irretroatividade da declaração de inidoneidade da empresa Compet;
- ii)* Direito ao crédito presumido de IPI independe do pagamento ao fornecedor, uma vez consignado nos documentos fiscais de entrada de produtos.
- iii)* Impossibilidade de cobrança de acréscimos moratórios.

Através do Despacho de e-fls. 123 o processo foi encaminhado para o CARF.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

## 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

## 2. Mérito

**2.1.** Conforme relatório, versa o presente litígio de PER/DCOMP referente ao saldo credor de IPI do 3º trimestre de 2005, cuja compensação resultou em saldo devedor remanescente, conforme abaixo reproduzido:

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

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 163.380,28

- Valor do crédito reconhecido: R\$ 153.865,82

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

**A homologação parcial do direito creditório decorreu da constatação de saldo credor inferior ao valor pleiteado em virtude da glosa de créditos considerados indevidos, além da ausência de encargos moratórios sobre o débito vencido no momento da transmissão do pedido.**

**2.2.** A Recorrente pediu pela reforma da decisão recorrida, o que fez considerando os seguintes argumentos:

**i) Impossibilidade da glosa do crédito. Irretroatividade da declaração de inidoneidade da empresa Compet:**

➤ *Os fatos geradores analisados no Despacho Decisório e acórdão da DRJ ocorreram durante o ano de 2005, e, portanto, os respectivos documentos não foram atingidos pelo Ato Declaratório Executivo nº 05, de 06.10.2008, o qual refere-se expressamente ao período posterior a 28.08.2008.*

**ii) Direito ao crédito de IPI independe do pagamento ao fornecedor, uma vez consignado nos documentos fiscais de entrada de produtos.**

**iii) Impossibilidade de cobrança de acréscimos moratórios:**

- Não há falar em insuficiência de créditos para compensação integral, em razão da suposta incidência de juros e acréscimos moratórios que não teriam sido computados;
- A atualização apenas dos débitos na compensação enseja enriquecimento sem causa do Fisco, uma vez que, da mesma forma que são atualizados nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430/96, também o devem ser os créditos do contribuinte reconhecidos na compensação;
- A partir do protocolo do respectivo pedido de ressarcimento, por imposição dos **princípios constitucionais da isonomia e da moralidade**, nada mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, garanta-se o direito à atualização monetária pela SELIC, nesse período, nos moldes aplicáveis na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais.

**2.3. Com relação à alegada impossibilidade de glosa do crédito**, argumenta a defesa que os fatos geradores analisados no Despacho Decisório e acórdão da DRJ ocorreram durante o ano de 2005 e, portanto, os respectivos documentos emitidos pela empresa COMPET e considerados inconsistentes não foram atingidos pelo Ato Declaratório Executivo n.º 05, de 06/10/2008, o qual refere-se expressamente ao período posterior a 28/08/2008.

Ocorre que a glosa dos créditos que resultou na homologação parcial do PER/DCOMP não teve por motivação o Ato Declaratório Executivo n.º 5/2008, mas sim a ausência de comprovação da aquisição dos insumos por meio de documentos hábeis e idôneos.

Para reforçar sua argumentação, a defesa invocou a Resolução n.º 129, proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA) no Processo Administrativo n.º 13656.900520/2008-17 (e-fls. 70-76).

Todavia, constata-se no relatório da mesma Resolução que aquele crédito informado foi analisado através do Processo n.º 12963.000011/2009-17, no qual consta em Relatório Fiscal, que não foi comprovado pela Deckel o efetivo pagamento e recebimento das matérias-primas supostamente adquiridas da empresa COMPET, sendo apuradas inconsistências no demonstrativo mensal do inventário do ano de 2004. Consta, ainda, que em análise à comprovação do efetivo pagamento à COMPET, foram igualmente apurados lançamentos contábeis de pagamentos, escriturados no livro diário do ano calendário de 2004, os quais não coincidem em datas e valores com as importâncias inquiridas pela fiscalização, sendo que, as cópias de extratos e documentos bancários apresentados pela Contribuinte, da mesma forma não coincidem em datas e valores, não permitindo, portanto, sua vinculação aos documentos fiscais.

Ademais, ao que pese o argumento da defesa com relação ao Ato Declaratório Executivo n.º 05, de 06/10/2008, verifica-se que tal alegação serviu apenas de motivação para a realização da diligência suscitada pela DRJ de Belém/PA, que posteriormente julgou aquele processo através do v. Acórdão n.º 01-20.248, citado na decisão objeto do recurso em análise com a seguinte Ementa:

Acórdão 01-20.248 – 3ª Turma da DRJ/BEL

Sessão de 21 de dezembro de 2010

Processo 13656.900520/2008-17

Interessado DECKEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS TÉCNICOS LTDA

CNPJ/CPF 03.735.194/0001-61

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO DE IPI. AUSÊNCIA DE PROVAS

O direito ao ressarcimento do crédito em questão vincula-se a que o titular da pretensão tenha mantido e mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor dos créditos pleiteados, bem como exiba documentação que dê suporte a sua escrita.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

Ementa:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO NÃO RECONHECIDO.

Considera-se não homologada a compensação efetivada quando inexistente o crédito apontado como compensável e os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar as conclusões da Fiscalização.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

**Com relação à ausência de comprovação da efetividade das operações que deram origem aos créditos em litígio no presente processo, peço *vênia* para reproduzir os fundamentos que motivaram a decisão recorrida:**

As glosas estão fundamentadas no Termo de Verificação Fiscal, disponível para *download* nas mesmas informações complementares de análise de crédito, conforme segue:

**DA FUNDAMENTAÇÃO**

**9. De flui do ordenamento jurídico pátrio que, cabe a quem alega, o ônus da prova. No que diz respeito ao efetivo pagamento das notas fiscais de entrada emitidas pela COMPET em favor da DECKEL, por parte desta última, a fiscalizada não logrou comprovar com documentação hábil sua efetiva realização. Conforme se lê de sua última resposta, a qual vem resumida no parágrafo 8 anterior, já em 2005 a DECKEL, supostamente, já efetivara alguns pagamentos à COMPET em contrapartida das notas fiscais de entrada sob análise, fato esse somente alegado, mas não provado.**

**10. Por outro lado, os dois cheques dados em 2007 à COMPET pela DECKEL como restante do pagamento das mercadorias em questão, carece de melhor vinculação documental da operação. A uma porque não foram juntadas cópias microfilmadas dos mesmos, fornecidas pelos bancos, o que comprovaria de fato o efetivo fluxo financeiro de uma empresa para a outra. A duas porque a mera aposição de cópias das folhas dos**

*cheques sequer provam aquela efetividade de fluxo financeiro. Além disso, podem se referir a outras operações comerciais posteriores.*

*11. Por fim, cabe salientar que ao contribuinte foi dado exaustivo prazo para que apresentasse a documentação pertinente, a saber, a fiscalização foi iniciada em 04/02/2010 e, depois de inúmeras prorrogações de prazo, denotando o devido respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa por parte desta Fiscalização, o contribuinte não logrou comprovar o solicitado.*

Com a devida *vênia*, as alegações da manifestante não merecem guarida: à uma, porque em nenhum momento na fundamentação do indeferimento parcial do crédito, acima transcrita, o fisco faz menção ao por ela referido Ato Declaratório Executivo nº 5, de 6 de outubro de 2008, como sendo a motivação das glosas; à duas, porque a manifestante não logrou comprovar a aquisição dos insumos à COMPET por meio de documentos hábeis e idôneos, o que, aliás, foi a conclusão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém (PA), ao julgar o processo cuja resolução é citada pela manifestante. Transcrevo a ementa da decisão unânime daquele colegiado:

(..)

**Por outro lado, não prospera o argumento de que o crédito fiscal do IPI, por ser escritural, não comporte comprovação da efetiva aquisição dos insumos, bastando que esteja destacado na nota fiscal. A dicção do artigo 190 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002- RIPI, então vigente, pressupõe que para que os créditos sejam escriturados o documento goze de legitimidade e corresponda a uma efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial:**

*Seção III*

*Da Escrituração dos Créditos*

*Requisitos para a Escrituração*

*Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:*

*I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;*

.....

(g. n.)

A tese de que, por ser de natureza mercantil, o adimplemento da operação comercial não interessa ao direito tributário já encontra óbice na própria Constituição Federal de 1988, ao regular a estrutura do tributo:

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

.....

*IV - produtos industrializados;*

.....

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*I - .....*;

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante **cobrado** nas anteriores;*

(g. n.)

**Igualmente, não encontra amparo o argumento de que se aplicaria às entradas de insumos no estabelecimento industrial as mesmas regras das saídas, em que o inadimplemento do adquirente não permite o estorno do débito do imposto, por se tratarem de situações jurídicas completamente distintas. Na segunda, trata-se da ocorrência do fato gerador do imposto - saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado - de onde nasce a obrigação tributária - pagamento - independente do título jurídico de que decorra. Como já visto, na primeira há que se comprovar a legitimidade dos créditos, ou seja, que o valor cobrado tenha sido efetivamente pago para que possa ser compensado. Os documentos coligidos aos autos pela manifestante - cópias de cheques, correspondências e recibo - não emprestam o devido poder probante de modo a refutar as glosas levadas a efeito pelo fisco. (sem destaques no texto original)**

Destaco ainda que, ao buscar demonstrar a comprovação da efetividade das operações realizadas com a empresa COMPET, assim alegou a Recorrente:

2.15. Ademais, como a mercadoria fornecida pela empresa COMPET tinha qualidade bastante reduzida, tornando imprestável a sua utilização como insumo, a RECORRENTE viu-se obrigada, por razões gerenciais e para desocupar seu estoque físico, a dar saída dessas mercadorias com preço extremamente reduzido.

2.16. Por essas razões, restam demonstrados os fatos que impediram a RECORRENTE de comprovar o pagamento integral, no valor de R\$ 2.017.032,75, das notas fiscais relativas à aquisição de mercadorias junto à empresa COMPET, em resumo, porque:

(i) foi concedido um desconto pela empresa COMPET, no valor de R\$ 1.242.032,75, em razão da baixa qualidade de suas mercadorias;

(ii) foi efetivamente realizado o pagamento de apenas R\$ 475.000,00, conforme os cheques apresentados durante a fiscalização (e novamente acostados a esta petição);

Não obstante a afirmação quanto aos dois cheques que haviam sido entregues à empresa COMPET, nos valores de R\$ 225.000,00 e R\$ 250.000,00, referentes ao fornecimento de mercadorias no valor total de R\$ 2.017.032,75, consta às fls. 66-68 um recibo de pagamento e a cópia de tais cheques, **porém sem nenhuma comprovação de que os títulos foram compensados e devidamente pagos.**

Para comprovar a efetividade das operações através dos respectivos pagamentos, bastaria a Contribuinte trazer aos autos extratos bancários, comprovantes de depósitos, DOC, TED ou ordem de pagamento, passíveis de dar quitação a tais cheques. Todavia, nenhum desses documentos lastreadores das operações realizadas foram apresentados pela empresa que, por consequência, não logrou êxito em provar suficientemente o seu direito creditório relativo as aquisições glosadas.

É entendimento deste Colegiado que cabe à Contribuinte o ônus de provar o direito creditório pleiteado (fato constitutivo de seu direito), conforme consignado no Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73), vigente à época, com mesma redação do Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105/2015).

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito perseguido.

Contudo, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Cabe igualmente observar que a Contribuinte invocou a Súmula 509 do STJ<sup>1</sup>, a qual condiciona o aproveitamento de créditos justamente à demonstração da veracidade da compra e venda, o que não foi comprovado no caso em análise.

Portanto, considerando as inconsistências apontadas sobre a documentação contábil e respectivos comprovantes de pagamentos, como acima demonstrado, impera a conclusão pela ausência de comprovação da efetividade das operações que lastream o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

**2.4. Com relação ao argumento de que o crédito de IPI é escritural e não depende do adimplemento da obrigação da empresa com o seu fornecedor**, impera observar que, para que os créditos sejam escriturados, deve o documento gozar de legitimidade e corresponder a uma efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, o que não foi comprovado neste caso, como bem salientado pelo Ilustre Julgador *a quo*.

Portanto, pelas mesmas razões já demonstradas no Item 2.3 deste voto, deve ser mantida a decisão de primeira instância.

**2.5. Com relação à alegada impossibilidade de cobrança de acréscimos moratórios**, cumpre observar que o débito indicado pela Recorrente já estava vencido por ocasião da transmissão do PER/DCOMP.

Como se posiciona o Doutrinador Luciano Amaro<sup>2</sup>, a compensação, quando couber, é modo alternativo de satisfação do débito tributário. Nestes casos, o sujeito passivo da obrigação tributária tem a faculdade legal de extingui-la por compensação, nos termos do que for previsto pela lei.

Na compensação, a extinção do crédito tributário sob condição resolutória dá-se somente a partir da transmissão ou entrega da correspondente declaração, nos termos do art. 74, §§1º e 2º da Lei nº 9.430/96.

Todavia, para fins de quitação de débito tributário em aberto, devem incidir os encargos legais (juros de mora e multa de mora), que passam a integrar o crédito em favor da Fazenda Pública.

<sup>1</sup> Súmula 509, STJ: É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

<sup>2</sup> AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, pág. 389.

Os acréscimos moratórios são previstos pelo art. 161 do Código Tributário Nacional<sup>3</sup>.

Por sua vez, a cobrança dos acréscimos decorrentes dos débitos vencidos por ocasião da transmissão do pedido é prevista pelo artigo 61 do mesmo Diploma Legal, que assim dispõe:

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. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§ 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.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.** (Vide Medida Provisória n.º 1.725, de 1998) (Vide Lei n.º 9.716, de 1998) (sem destaque no texto original)

Aplica-se neste caso a Súmula CARF n.º 4, que assim dispõe:

#### **Súmula CARF n.º 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, observo que o crédito deferido foi efetivamente utilizado pela Recorrente em sua compensação, permanecendo o litígio tão somente sobre aqueles considerados indevidos, e cuja glosa está sendo mantida por este voto.

Portanto, está correta a decisão recorrida ao concluir que, feito o encontro de contas entre créditos e débitos e a imputação dos valores correspondentes a principal, multa e juros de mora, conforme o detalhamento da compensação, restou a insuficiência de créditos para quitar a totalidade do débito e seus acréscimos moratórios.

<sup>3</sup> 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.

**3. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos