



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

Processo nº 13830.901560/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.250 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2019
Matéria PEDIDO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente RORATTO INDUSTRIA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇOES LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento de IPI e a sua compensação com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará a não homologação da compensação quando a certeza e liquidez do crédito pleiteado não restar comprovada através de documentação contábil e fiscal apta a este fim.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS NÃO SÃO DE COMPETÊNCIA DO CARF SE PRONUNCIAR.

SÚMULA Nº. 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marcos Antônio Borges - Presidente.

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos reproduzo o relatório proferido pela DRJ na oportunidade em que apreciou a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

Cuida o presente de pedido de ressarcimento a título de IPI, relativo ao 3º trimestre de 2004, cujo crédito restaria demonstrado por meio do PER/Dcomp n. 33616.24107.141004.1.3.015561 (fls. 02/14).

Através do despacho decisório de fl. 24, em face do direito creditório solicitado/utilizado, no montante de R\$ 18.788,15, reconheceu-se crédito de R\$ 9.072,28, ante constatação de utilização, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subseqüentes ao trimestre em referência, até a data de apresentação do PER/Dcomp.

A quantia, insuficiente à compensação da totalidade dos débitos pela interessada vinculados ao direito creditório, ensejou a não homologação da compensação declarada por meio do PER/Dcomp n. 14339.75282.280307.1.3.011770.

Restou, com efeito, exigência no montante principal de R\$ 6.095,94, acrescido de multa e juros de mora, respectivamente de R\$ 1.219,17 e 3.609,68.

Inconformada, em 02 de janeiro de 2009, apresenta a interessada manifestação de inconformidade (fls. 33/48), onde, em síntese, preliminarmente, assevera que não seria possível extrair da decisão recorrida todos os elementos necessários à formulação de perfeito juízo dos fundamentos utilizados como razão de decidir, em prejuízo do exercício do direito de defesa. Maculados, assim, além do art. 31 do Decreto n. 70.235, de 1972, o art. 5º da Carta Maior, motivo porque padeceria a decisão de nulidade absoluta.

Aduz que caberia ao administrador público, ao constituir o crédito tributário, fazê-lo de modo ficassem demonstrados os fatos jurídicos tributários que ensejaram o respectivo ato. Descritos abstratamente na norma, sem os últimos não nasceriam as obrigações tributárias, conforme disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN). A constituição do crédito fiscal, portanto, ofenderia a legislação pátria, maculando de insanável vício o trabalho do agente público.

No mérito, alega que a inexistência do débito tributário seria de fácil conclusão. Através do PER/Dcomp n. 14339.75282.280307.1.3.011770, verificar-se-ia que o crédito

remanescente teria sido totalmente consumido, e sua origem restaria comprovada pela compensação anterior.

Argumenta que caberia à autoridade fiscal desconstituir a compensação, demonstrando os aspectos considerados para a formação do débito.

Argüi o caráter confiscatório da multa aplicada, a qual desatenderia também aos primados da razoabilidade e proporcionalidade, em afronta à Constituição Federal e à Lei n. 9.784, de 1999. Em respeito ao princípio da isonomia, ante analogia ao art. 52, §1º, da Lei 9.298, de 1996, caso não seja a multa objeto de anulação, entende a manifestante que o percentual máximo à aplicação da multa corresponderia a 2% (dois por cento).

Defende que aplicação da taxa Selic a título de juros moratórios seria ilegal e inconstitucional, na medida em que não teria a lei criado, para fins tributários, referida taxa, mas tão somente mandado aplicá-la, delegando seu cálculo a ato governamental sujeito às naturais oscilações do mercado financeiro. Ofendidos, entre outros, o princípio da legalidade tributária, da anterioridade e da indelegabilidade da competência tributária.

Sustenta, ainda que admitida a regular criação da Taxa Selic para fins tributários, que, em vista do art. 161 do CTN, à lei ordinária, restaria autorizada a fixação de juros em patamar igual ou inferior a 1% (um por cento) ao mês. Caso pretendesse superar tal limite, deveria o legislador valer-se de lei complementar, status por intermédio do qual recepcionado precitado Código.

Ao final:

Diante dos fatos e fundamentos expostos, bem como pelos mais que possam ser acrescidos à luz de Vossa Sabedoria, requer, a Vossa Senhoria, que seja reformada a decisão administrativa, para que ao final seja homologada a compensação realizada.

Todavia, caso não seja este o entendimento de Vossa Senhoria, requer em caráter subsidiário que a multa aplicada seja reduzida, como também afastada a aplicação da Taxa Selic.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admissíveis, tais como documentais, testemunhais, periciais, e outros que se fizerem necessários, o que desde já se requer.

Para tanto, carrega aos autos os documentos de fls. 49/82.

Ao julgar o caso a 3ª Turma da DRJ de Belém do Pará, proferiu o acórdão n.º 01-28.971 negando provimento ao Recurso voluntário.

A recorrente manifestou seu inconformismo apresentando Recurso Voluntário, requerendo que seja modificada a r. decisão recorrida, com o escopo de que seja declarada totalmente homologada a compensação, tendo em vista a legitimidade e adequação do crédito utilizado pela empresa recorrente e ainda que seja reconhecido a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da multa, ou que ao menos seja esta reduzida.

É o relatório.

Voto

Márcio Robson Costa, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

O valor do crédito em litígio é inferior a sessenta salários mínimos, estando dentro da alçada de competência desta turma extraordinária. Sendo assim, passo a analisar o recurso.

Compulsando os autos, verifico que o despacho decisório negou provimento ao pedido de ressarcimento requerido pela Recorrente, conforme tela. Vejamos:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ DECLARANTE 06.267.236/0001-75	NOME EMPRESARIAL RORATTO INDUSTRIA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇOES LTDA - ME	CNPJ DETENTOR DO CRÉDITO 06.267.236/0001-75
--	--	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
33616.24107.141004.1.3.01-5561	3o. Trimestre/2004	Ressarcimento de IPI	13830-901.560/2008-18

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 18.788,15
- Valor do crédito reconhecido: R\$ 9.072,28

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.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual **NÃO HOMOLOGO** a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

14339.75282.280307.1.3.01-1770

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/11/2008.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
6.095,94	1.219,17	3.609,68

Para informações complementares da análise de crédito, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, na opção Serviços ou através de certificação digital na opção e-CAC, assunto PER/DCOMP Despacho Decisório.

Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Prosseguindo e analisando a documentação acostada ao processo, vejo que há o extrato de pedido de ressarcimento (e-fls 2 a 21) e o despacho decisório de fls 24 é seguido de planilhas demonstrativas de créditos e débitos do IPI. Prosseguindo, tem-se que após a Manifestação de inconformidade foi apresentado apenas a declaração de compensação.

Ao proferir o seu julgamento, a DRJ relata que por ausência de saldo suficiente e por adequada decisão da autoridade fiscal, deixa de dar provimento a Manifestação de inconformidade porque, segundo o relator, o valor do ressarcimento limita-se ao menor saldo credor apurado entre o encerramento do trimestre e o período de apuração anterior ao protocolização do pedido. Vejamos o voto:

(...)

Estas, de forma suficientemente esclarecedora, especialmente em vista do demonstrativo de apuração após o período de ressarcimento de fls. 26/27, permitem concluir que a não homologação da compensação relativa ao PER/Dcomp n. 14339.75282.280307.1.3.011770 deve-se à ausência de saldo credor do período anterior pela própria declarante acusada, de acordo com o Livro Registro de Apuração do IPI integrante do PER/Dcomp em questão (fl. 17).

Ou seja, conforme textualmente advertido no ato administrativo objeto da inconformidade, teve-se por consumido o saldo credor passível de ressarcimento, em vista, sublinhe-se, das informações pela própria interessada oferecidas, antes da apresentação da declaração de compensação.

A constatação, simultaneamente, note-se, decide o mérito da controvérsia, calcado na suposta existência do direito creditório pela manifestante defendida.

Ausente, por conseguinte, a preterição do direito de defesa a que se reporta o art. 59 do Decreto n. 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade do ato em epígrafe.

Outrossim, em conformidade com o art. 74, §6º, da Lei n. 9.430, de 1996, incluído pela Lei n. 10.833, de 2003, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados.

Não homologada a compensação, em obediência ao art. 74, §7º, do mesmo Diploma Legal, também incluído pela Lei n. 10.833, de 2003, a autoridade administrativa tem o dever de cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de trinta dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

Correto, portanto, o procedimento adotado no âmbito da Administração Tributária. Inexiste, pois, vício a supostamente macular a exigência fiscal.

No entendimento do colegiado, a recorrente deveria ter demonstrado a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado, por meio da apresentação de escrituração contábil-fiscal, lastreada em documentos hábeis e idôneos.

Embora o Recurso Voluntário relate que comprovou de forma suficiente o crédito pleiteado não há nos autos provas nesse sentido, conforme anteriormente relatado há

apenas o extrato demonstrativo do PER/DCOMP, sendo este um documento declaratório preenchido pela recorrente e já apreciado pela fazenda nacional.

Analisando os autos, observa-se que a recorrente não apresentou, em nenhuma das fases, documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente o Pedido de Compensação e alegações. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal (ex. LAIP e notas fiscais) e documentação hábil e idônea que a lastreie.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Assim, o Código de Processo Civil, no art. 373, distribui o ônus da prova conforme a posição processual que a parte assume. Se ela está no polo ativo, compete-lhe provar o fato constitutivo de seu pretensão direito. Se no polo passivo, cabe-lhe provar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito alegado pelo autor.

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Assim, no caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção das provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

*Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)(...)
§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)
a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidas às partes.

O ônus de prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil seria indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco. (grifei)

Acerca da dinâmica supramencionada e sua possível modificação em razão das peculiaridades do caso concreto Fabiana Del Padre Tomé (2016, p. 392)² posiciona-se:

“Entendemos, portanto, que a prova dos fatos constitutivos cabe a quem pretenda o nascimento da relação jurídica, e a dos extintivos, impeditivos ou modificativos, a quem os alegue, independentemente de ser autor ou réu.”

Mais adiante, ao tratar notadamente de matéria tributária, a autora assevera:

“Devidamente provado o fato enunciado pelo Fisco ou pelo contribuinte, as alegações que pretendam desconstituí-lo devem, igualmente, estar fundadas em elementos probatórios. Tudo, na esteira da regra segundo a qual o ônus/dever da prova cabe a quem alega, não se admitindo, na esfera tributária, convenções que alterem essa forma de distribuição.”

Quanto à utilização do argumento de que a Fazenda Pública goza de presunção de veracidade no exercício de seus atos administrativos, a doutrina majoritária aponta diversas falhas na tentativa de conexão à inversão do ônus da prova, é por esta razão que Hugo de Brito Machado pontua:

“...não se aplica ao lançamento tributário a doutrina segundo a qual os atos administrativos gozam de presunção de validade,

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

² TOMÉ, Fabiana Del Padre. Efetividade do direito e a “carga dinâmica da prova” prevista no Código de Processo Civil de 2015: implicações nos processos tributários. In: Carvalho, Paulo de Barros (Coord.); Souza, Priscila de (Org.). 50 anos do Código Tributário Nacional. São Paulo: Noeses, 2016.

*cabendo sempre ao particular o ônus da prova dos fatos necessários a infirmá-los”.*³

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções e conforme já exposto não é o que se tem nos autos.

No que se refere a indignação quanto a aplicação da multa e as alegações de sua inconstitucionalidade resta consolidado no âmbito do CARF entendimento atestando sua incompetência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidades. Vejamos:

SÚMULA Nº. 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A multa ora impugnada esta legalmente prevista no art. 61 da Lei n. 9.430, de 1996⁴ e por essa razão não cabe aos agentes administrativos pronunciar-se a respeito da constitucionalidade da norma, pois trata-se de papel precípua do Poder Judiciário, sendo este entendimento construído em respeito ao princípio da separação dos poderes.

Assim como os juros esta respaldado no Código Tributário Nacional criou a obrigatoriedade dos juros de mora, sem especificar o modo de estabelecê-los, remetendo a matéria para a lei ordinária, na ausência da qual seriam eles de 1% ao mês.

Com efeito, a incidência da Taxa SELIC, como juros moratórios, na esfera tributária, foi determinada por lei tributária federal ordinária, quais sejam, a Lei 9065/95 e, atualmente, a Lei n.º 9250/95.

Além disso, o §1º do art. 161 do CTN trata da matéria, esclarecendo que apenas na falta de lei determinando de modo diverso é que os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês. Veja-se:

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 HUGO DE BRITO MACHADO, O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança, in Valdir de Oliveira Rocha, Processo Administrativo Fiscal, v. 1, p. 85

⁴ 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.

Processo nº 13830.901560/2008-18
Acórdão n.º **3003-000.250**

S3-C0T3
Fl. 10

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu entendimento.

Márcio Robson Costa - Relator