



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13839.901935/2013-27
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-010.444 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2023
Recorrente SIFCO S.A. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PRELIMINAR. NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. REJEIÇÃO.

Não há que se falar em ausência de fundamentação quando o despacho decisório, embora contrário ao que foi pleiteado pelo interessado, contém indicação sumária dos dispositivos legais pertinentes e dos fatos que ensejaram a não-homologação. Tampouco houve violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, porquanto o Requerente, ciente do ato proferido pela Administração Fazendária, teve assegurado o direito de apresentação de manifestação de inconformidade e de recurso voluntário na forma do Decreto nº 70.235/1972.

IPI. RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra a decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, relativo ao ressarcimento de IPI do trimestre indicado nos autos apurado pelo estabelecimento e, por consequência, homologou apenas parcialmente a compensação declarada em uma das DCOMP e não homologou a compensação de outra DCOMP, que haviam utilizado esse crédito.

O crédito foi pleiteado inicialmente por meio de PER. No entanto, o valor reconhecido foi apenas parcial.

De acordo com o Despacho Decisório, o crédito não foi integralmente reconhecido em face da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado. Instruindo o Despacho Decisório, os respectivos demonstrativos de apuração foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil - RFB.

Cientificada da decisão, a Recorrente manifestou a sua inconformidade em. Preliminarmente, suscita a nulidade do despacho decisório, vez que este não identifica os elementos caracterizadores da ocorrência dos fatos imponíveis, impossibilitando total compreensão dos motivos que levaram ao reconhecimento parcial do crédito e cerceando o seu direito de defesa. No mérito, alega ter direito ao crédito em razão dos princípios da não cumulatividade e da seletividade que vigoram para o IPI.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e teve sua ementa dispensada nos termos da Portaria RFB nº 2724, de 27/09/2017.

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) ausência de fundamentação da decisão recorrida, com ofensa a dispositivos constitucionais e ao art. 142 do CTN;

(ii) a forma como a Autoridade Administrativa realizou o lançamento/despacho decisório não foi apta a demonstrar a ocorrência dos fatos jurídicos tributários;

(iii) o IPI é um imposto que deve obedecer aos princípios da não-cumulatividade e seletividade;

(iv) no presente caso, a legislação infraconstitucional dispôs que determinados insumos utilizados pela Recorrente para industrialização de seus produtos estariam isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, almejando o estímulo a produção e ao mesmo tempo desonerar a aquisição pelo consumidor final; e

(v) é evidente que tais produtos, quais sejam, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem tributados à alíquota zero de IPI, receberam o respectivo tratamento em virtude da essencialidade dos mesmos.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

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

- Preliminar: Do vício insanável: Ausência de fundamentação da decisão recorrida

Muito embora o tópico recursal se refira à ausência de fundamentação da decisão recorrida, a bem da verdade o Recurso Voluntário ataca o Despacho Decisório, com o argumento de que não possui fundamento.

Conforme consignado na decisão recorrida, o Despacho Decisório contém todas as informações necessárias e suficientes acerca dos fundamentos da decisão. Vejamos:

- Valor do crédito solicitado/utilizado
- Valor do crédito reconhecido
- 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.

Fora, consignado, ainda, que informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram o Despacho Decisório.

Esclareceu, também, a decisão recorrida que para demonstrar a “constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado”, o despacho decisório se faz acompanhar dos demonstrativos de apuração denominados “**DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS** e **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL.**” E que pelo **DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS**, verifica-se que não houve glosa de créditos ou lançamento de novos débitos.

Assim, nada a alterar no decidido em primeira instância, pois inocorreu o alegado vício de ausência de fundamentação do Despacho Decisório. No caso concreto, a Recorrente teve acesso a todos os elementos constantes da análise do pedido de ressarcimento e compensações vinculadas, e apresentou sua Manifestação de Inconformidade, sendo-lhe proporcionado o direito à sua ampla defesa.

Não se vislumbra qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do Despacho Decisório consignadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/1972 que regem a matéria, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, bem como, não se avista qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados no Despacho Decisório, pois ali estão descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Corroborando tal fato que a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade e Recurso com alegações de mérito o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os

fatos e aspectos inerentes à homologação parcial das compensações, com condições de elaborar as peças de inconformidade e recursal.

Do Despacho Decisório constam: a identificação do sujeito passivo; o número do PER/DCOMP sob análise; a descrição dos fatos (origem do crédito, sua vinculação, tipo de crédito e o período de apuração), a fundamentação legal, o termo de intimação, detalhamento da compensação e a identificação da autoridade fiscal, bem como o seu cargo, nada havendo que pudesse prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

O CARF assim se pronuncia sobre o tema:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Exercício: 2010

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

É incabível a arguição de nulidade do despacho decisório, cujos procedimentos relacionados à decisão administrativa estejam revestidos de suas formalidades essenciais, em estrita observância aos ditames legais, assim como verificado que o sujeito passivo obteve plena ciência de seus termos e assegurado o exercício da faculdade de interposição da respectiva manifestação de inconformidade. (...)” (Processo nº 13558.902154/2012-25; Acórdão nº 1401-005.580; Relator Conselheiro André Severo Chaves; sessão de 15/06/2021)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Possuindo o Despacho Decisório todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido este proferido por autoridade competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFRONTA AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para não homologação da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos.

Na medida em que o Despacho Decisório que indeferiu a solicitação teve como fundamento fático a verificação de valores objeto de declarações do próprio sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento de defesa. (...)” (Processo nº 10120.900470/2010-42; Acórdão nº 3401-008.887; Relator Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche; sessão de 24/03/2021)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do Fato Gerador: 15/02/2001 NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a restituição/compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo do seu indeferimento, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

(...)” (Processo n.º 12448.909736/2014-89; Acórdão n.º 3003-001.399; Relator Conselheiro Marcos Antonio Borges; sessão de 14/10/2020)

Descabe, assim, a alegação de nulidade do Despacho Decisório por insuficiência de fundamentação, razão pela qual é de se rejeitar a preliminar arguida.

- Mérito: Dos princípios da não-cumulatividade e da seletividade

Conforme relatado, a defesa da Recorrente está centrada em considerações sobre os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não atacando com a argumentação devida os fundamentos tanto do Despacho Decisório, quanto da decisão recorrida.

Assim, é de se reproduzir os principais excertos da correta decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal responsável e adotá-los com razões de decidir, *in verbis*:

“No mérito, a manifestante não logra êxito em demonstrar que o valor do direito creditório deveria ser reconhecido no valor pretendido. A bem da verdade, apenas tece considerações genéricas, abordando os princípios da não-cumulatividade e da seletividade para o IPI. Não apresenta, absolutamente, nenhuma contrarrazão a contestar os motivos apontados no despacho decisório.

Deve ser lembrado que o Código de Processo Civil – CPC (Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015), em seu art. 341, impõe o “ônus da impugnação específica”, princípio já consagrado na vigência do art. 302 do antigo CPC (Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973):

Art. 341. Incumbe também ao réu manifestar-se precisamente sobre as alegações de fato constantes da petição inicial, presumindo-se verdadeiras as não impugnadas, salvo se:

I - não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - a petição inicial não estiver acompanhada de instrumento que a lei considerar da substância do ato;

III - estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. O ônus da impugnação especificada dos fatos não se aplica ao defensor público, ao advogado dativo e ao curador especial.

Veja-se que, no âmbito do processo administrativo-fiscal, tal regra foi inserida expressamente no Decreto regulador do PAF:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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. (grifou-se)

(...)

Assim, fica evidente que cabe à interessada firmar justificativas motivadas e corroboradas em razões e fatos que demonstrem suas objeções ao procedimento do Fisco, bem como da existência de fatores inadmissíveis em relação à decisão tomada pela autoridade administrativa.

No mesmo sentido é o entendimento do CARF. Segue a ementa do julgado no processo n.º 10530.720728/2012-69 (Acórdão n.º 2202-005.055 - 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, Sessão de 14/03/2019, Relator Leonam Rocha de Medeiros):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA.

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o error in procedendo ou o error in iudicando nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

Indica o despacho decisório que o direito creditório pleiteado não foi integralmente reconhecido em face da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado. No **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL**, verifica-se que os créditos e débitos ali utilizados são exatamente aqueles declarados no PER/DCOMP. Nestas condições, a única variável que seria capaz de produzir resultados distintos é o saldo credor inicial considerado para o mês de outubro de 2008. Por ter sido o referido saldo credor inicial igual a zero, o saldo ao final do trimestre redundou em R\$ (...). Não houve nenhuma menção da manifestante em relação a esse demonstrativo.

O saldo credor inicial (em outubro) ser igual a zero significa dizer que não houve saldo de créditos remanescente de trimestres anteriores, apto a ser aproveitado no trimestre de referência. Com efeito, foi o que resultou da análise efetuada nos trimestres anteriores.”

Deve-se levar em consideração que a necessidade de liquidez e certeza dos créditos é condição imperiosa, para que se proceda a restituição e/ou compensação de valores. Não é devida a autorização de ressarcimento/restituição e/ou compensação quando os créditos estão pendentes de certeza e liquidez.

Nos processos administrativos que tratam de restituição/compensação ou ressarcimento de créditos tributários, é atribuição do sujeito passivo a demonstração da efetiva existência do indébito. Nesses casos, quando é negado o pedido de compensação/restituição/ressarcimento que aponta para a inexistência ou insuficiência de crédito, cabe ao manifestante, caso queira contestar a decisão a ele desfavorável, cumprir o ônus que a legislação lhe atribui, trazendo ao contraditório os elementos de prova que demonstrem a existência do crédito.

Documentos comprobatórios são os que possibilitam aferir, de forma inequívoca, a origem e a quantificação do crédito, visto que, sem tal comprovação, o pedido de repetição fica prejudicado.

No caso em análise, não houve o cumprimento dos requisitos necessários por parte da Recorrente.

Cabe citar a aplicação ao caso do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, *in verbis*:

“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.”

Humberto Teodoro Júnior sobre a prova ensina que:

“Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.” (Humberto Teodoro Junior, in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387)

Sobre a necessidade de se provar o direito creditório em pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação, é uníssona a jurisprudência deste Colegiado, conforme precedentes a seguir elencados:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 14/02/2003

DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua certeza e liquidez, sem o que não pode ser restituído, ressarcido ou utilizado em compensação. Faltando aos autos o conjunto probatório que permita a verificação da existência de pagamento indevido ou a maior frente à legislação tributária, o direito creditório não pode ser admitido.

Segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal, Processo Administrativo Fiscal e o Código de Processo Civil, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material e os pedidos de diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.” (Processo nº 15374.917936/2009-47; Acórdão nº 3201-004.685; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 29/01/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2008

CRÉDITO NÃO RECONHECIDO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O pagamento indevido, assim como a certeza e liquidez do crédito, precisam ser comprovados pelo contribuinte nos casos de solicitações de restituições e/ou compensações. Fundamento: Art. 170 do Código Tributário Nacional e Art. 16 do Decreto 70.235/72." (Processo 10865.905444/2012-69; Acórdão 3201-002.880; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 27/06/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/06/2011

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO.

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posteriormente a procedimento fiscal, exige comprovação material.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

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.

Recurso Voluntário Negado." (Processo 10805.900727/2013-18; Acórdão 3201-003.103; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; sessão de 30/08/2017)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA.

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.

Correta decisão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o recolhimento alegado como origem do crédito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito está integral e validamente alocado para a quitação de outro débito." (Processo n.º 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)

Assim, em razão de a Recorrente não ter produzido prova hábil e de razões pelas quais se infirma a decisão recorrida, é de se negar provimento ao tópico recursal.

- Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Fl. 9 do Acórdão n.º 3201-010.444 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13839.901935/2013-27