Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.900057/2013-29

Processo nº	10880.900057/2013-29
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-010.345 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2023
Recorrente	DAIRY PARTNERS AMERICAS BRASIL LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2010

IPI. GLOSA DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA EXTINTA.

Devem ser mantidas as glosas de créditos de IPI lastreados em notas fiscais emitidas em nome de empresa incorporada quando os elementos de prova trazidos aos autos não forem suficientes para atestar a idoneidade no seu aproveitamento pela empresa incorporadora.

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.342, de 22 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.900050/2013-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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 Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo sobre Manifestação de Inconformidade em relação ao Despacho Decisório emitido pela Delegacia de Limeira/SP, resultante da análise de PER, referente ao trimestre citado nos autos, cujo crédito reconhecido foi insuficiente para homologar todos os débitos de um dos PER/DCOMP, que foi homologado parcialmente, e não foram homologados os demais PER/DCOMPs, tendo sido cientificada a empresa via postal, conforme aviso de recebimento – AR encartado nos autos.

Inconformado o sujeito passivo protocolou Manifestação de Inconformidade, com as seguintes alegações:

(i) que a ação fiscal foi instaurada por Mandado de Procedimento Fiscal - MPF para o fim de verificar a origem e a legitimidade dos créditos de IPI apurados;

(ii) que a Fiscalização, contudo, confirmou apenas parte do crédito declarado pela Recorrente, sob a justificativa de que foram constatados créditos indevidos de IPI pelo fato de ter se creditado do IPI de "estabelecimento na situação de cancelado no cadastro CNPJ";

(iii) que entretanto, a Recorrente faz jus aos créditos de IPI declarados, tendo em vista que o cancelamento dos CNPJs de seus fornecedores se deu em razão de incorporação, que não houve qualquer irregularidade no cancelamento das empresas;

(iv) que além disso, a compensação declarada deve ser homologada, tendo em vista a existência e legitimidade dos créditos declarados, atestada pela própria Fiscalização no MPF, e a regularidade da compensação realizada;

(v) que deve ser levado em consideração o princípio da não-cumulatividade, a sua boa-fé e a verdade material, que o equívoco cometido pelos seus fornecedores, quando do preenchimento dos documentos fiscais, não pode macular o crédito que possui direito;

(vi) que conforme se depreende da leitura do MPF, que deu origem ao despacho decisório, apurou créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos utilizados em seu processo industrial, tributados à alíquota zero;

(vii) que o crédito apurado, nunca foi questionado pela Fiscalização, que o crédito existe e foi apurado nos exatos termos da legislação em regência (Regulamento do IPI –Decreto nº 7.212/2010), que obedeceu o que determina o art 268;

(viii) que são 2 (dois) os estabelecimentos apontados na situação de cancelado no cadastro CNPJ;

Original

(ix) o motivo da baixa dos 02 (dois) estabelecimentos se deu em razão da incorporação de tais empresas, ou seja, não existe qualquer irregularidade no cancelamento das empresas, mas, apenas, a incorporação por outras pessoas jurídicas;

(x) que além do fato de não existir irregularidade por parte dos fornecedores emitentes das notas fiscais apontadas como irregulares, o crédito existe e foi devidamente utilizado, razão pela qual o erro cometido pelos fornecedores, quando da emissão dos documentos fiscais, não pode macular o crédito que a recorrente faz jus;

(xi) transcreveu ementa de processo que tramitou no CARF, do qual o sujeito passivo não fez parte;

(xii) que o processo de encerramento de uma empresa na Receita Federal pode demorar muito tempo, que não tem como precisar datas, tendo em vista que se trata de baixa/incorporação de empresas fornecedoras, sobre a qual não possui acesso, que quando o cancelamento é deferido, a data do evento retroage à data do registro de encerramento na Junta Comercial;

(xi) citou orientação colacionada pela própria Receita Federal do Brasil - RFB, para baixa no CNPJ;

(xii) discorreu sobre o princípio da não-cumulatividade aplicado à apuração do IPI;

(xiii) reproduziu ementa de processo que tramitou no STJ, que tratou de boa-fé, de responsabilidade objetiva, do qual o sujeito passivo não fez parte;

(xiv) que cumpre ao Fisco o dever de investigar, que deve a Autoridade Administrativa diligenciar na busca pela verdade material, e transcreveu ementas de processos que tramitaram na CSRF e no CARF;

(xv) requereu a homologação integral das compensações declaradas nos PER/DCOMP; e

(xvi) juntou documentos.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e teve sua ementa dispensada nos termos da Portaria RFB nº2724, de 27/09/2017.

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

(i) apurou créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos utilizados na produção de mercadorias sujeitas à alíquota zero do IPI;

(ii) a origem, valor e legitimidade do crédito apurado, nunca foram questionados pela Fiscalização, ou seja, o crédito existe e foi apurado nos exatos termos da legislação de regência — Regulamento de IPI (Decreto n° 7.2121/2010);

Original

(iii) conforme se verifica através dos CNPJs e das certidões de baixa juntados na Manifestação de Inconformidade, o motivo da baixa dos 02 (dois) estabelecimentos se deu em razão da incorporação de tais empresas, ou seja, não existe qualquer irregularidade no cancelamento das empresas, mas, apenas, a incorporação por outras pessoas jurídicas;

(iv) mero erro formal cometido pelos fornecedores, quando da emissão dos documentos fiscais, não pode macular o crédito a que faz jus;

(v) o fato de as notas fiscais terem sido emitidas por estabelecimento que teve o seu CNPJ baixado em razão de incorporação, não tem o condão de limitar o direito ao crédito nas aquisições, em respeito ao princípio da não-cumulatividade;

(vi) resta claro que o fato de a empresa ter sido incorporada e os documentos fiscais terem sido emitidos em seu nome não pode inviabilizar o aproveitamento do crédito apurado, tendo em vista que não existe qualquer dúvida acerca da existência e da legalidade do crédito, fato este atestado no MPF pela Fiscalização;

(vii) no processo de baixa, a empresa apresenta na Receita Federal do Brasil – RFB o requerimento de baixa do CNPJ, só que o efetivo cancelamento pode demorar meses, e, quando o cancelamento é deferido, a data do evento retroage à data do registro de encerramento da Junta Comercial;

(viii) ainda que o efetivo cancelamento da empresa na RFB demore meses, a data de encerramento irá retroagir à data da extinção do registro da Junta Comercial e nesse tempo podem ser emitidos documentos fiscais em nome da empresa que se pretende baixar o CNPJ, eis que ainda não foi efetivamente encerrada e que se trata de mero problema formal, que não atinge a materialidade do crédito;

(ix) a decisão de primeira instância afirma que em situações especiais admite-se o direito ao crédito caso seja feita a aplicação no documentário fiscal, dos dados que identifiquem a empresa incorporada ou matriz;

(x) tal afirmação não faz sentido uma vez que inexiste previsão na legislação, no manual de nota fiscal eletrônica e no sistema de emissão de nota fiscal eletrônica para se fazer constar tais informações nas notas fiscais;

(xi) tal obrigação acessória consiste em mera formalidade que não pode afetar a materialidade do direito ao crédito;

(xii) na época em que foram emitidas as notas fiscais, os fornecedores estavam com os seus CNPJs ativos de modo que não tinha como ter conhecimento a respeito do pedido de baixa do CNPJ e, portanto, atuou com total boa-fé nas operações, não podendo, por isso, ser penalizada;

(xiii) o STJ consolidou o entendimento por meio da Súmula 509, no sentido de que não se pode efetivar a glosa do crédito nos casos em que os adquirentes atuaram com boa-fé e o cancelamento do CNPJ e da inscrição estadual são posteriores aos fatos;

(xiv) deve ser respeitado o princípio da não-cumulatividade do IPI; e

(xv) sempre agiu de boa-fé com relação aos créditos de IPI tomados.

Original

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.
>
> No tema não possui razão a Recorrente.
>
> Importante frisar, que junto com a Manifestação de Inconformidade a Recorrente não colaciona nenhum documento hábil a comprovar a efetividade das operações questionadas.
>
> Tal situação foi apontada pela decisão recorrida nos seguintes termos:
>
> > "No caso em tela, entende-se que a contribuinte não conduziu aos autos elementos necessários à comprovação de suas alegações. Limitou-se a afirmar a existência dos pretendidos créditos, nada apresentando de concreto.
> >
> > Com a manifestação de inconformidade inaugurou-se o processo administrativo fiscal e a oportunidade da ampla defesa e do contraditório em favor do contribuinte. Assim, o mesmo deveria haver apresentado, juntamente com a peça reclamatória, os elementos probatórios mínimos dos créditos pleiteados. Isso porque, reafirme-se, o direito creditório é matéria de encargo probatório da impugnante
> >
> > (...)
> >
> > A comprovação do crédito pleiteado está, no mais das vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o documento/registro/planilha, mas também indicar, de forma específica, que documento está associado a que registro. Também é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for necessária para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja clara, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.
> >
> > Logo, incumbe ao sujeito passivo trazer aos autos administrativos, junto com sua manifestação de inconformidade, as provas hábeis a demonstrar os motivos de fato e de direito em que se funda. E em sede de compensação tributária, a qual exige créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, tem-se que deve restar demonstrada de forma induvidosa, por intermédio de documentação hábil e idônea, a existência dos créditos alegados pelo sujeito passivo.
> >
> > Assim, têm-se que o sujeito passivo deveria trazer aos autos cópias das Notas Fiscais, com autorização concedida pela Secretaria de Estado da Fazenda, para que pudessem ser utilizadas pelas empresa Incorporadora, após o encerramento das atividades da incorporada, além do Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, para fazer prova em seu favor.

Original

> De conformidade com o Relatório Fiscal, e mais especificamente as fls. 145 a 148, constata-se que para o período analisado neste processo (4º trimestre de 2008), as notas fiscais glosadas todas foram emitidas com o CNPJ 88.939.236/0001-39, que correspondeu à inscrição da empresa IPIRANGA PETROQUÍMICA S/A.
>
> E de acordo com as telas abaixo, obtidas dos Sistemas desta Secretaria, constata-se que a empresa Ipiranga Petroquímica S/A – CNPJ nº 88.939.236/0001-39, foi baixada por incorporação, com data da situação 30/09/2008 (12/2009), e ainda que entregou sua última DIPJ, na data de 31/10/2008, relativamente ao período de 01/01/2008 a 30/09/2008, com tributação pelo Lucro Real. (...)"

Em sede de Recurso Voluntário, novamente, nenhum documento hábil e idôneo foi colacionado pela Recorrente com a finalidade de provar suas alegações.

É sabido que comprovada a efetividade das operações, o contribuinte, agindo de boa-fé faz jus a manutenção dos créditos fiscais.

Em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que é legítimo o crédito de ICMS, escriturado pelo contribuinte adquirente de mercadoria, por força da sistemática da não-cumulatividade desse imposto, na exata medida em que corresponder, efetivamente, a operações de entrada de mercadorias no estabelecimento.

A decisão paradigma está ementada nos seguintes moldes:

> "PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.
>
> 1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (...)
>
> 6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)

A questão é inclusive objeto de Súmula por parte do Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

> "Súmula 509 - 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."

Ocorre que, no caso em apreço, pelo conjunto probatório formado nos autos, entendo que a Recorrente não logrou êxito em demonstrar com exatidão a efetividade das operações junto à pessoas jurídicas, através de documentação hábil e com a correspondente co-relação com os créditos glosados pela fiscalização. Poderia, ao menos, a Recorrente ter trazido a prova do pagamento da operação mercantil realizada.

Ao ter o conhecimento da motivação das glosas, repita-se, deveria a Recorrente ter se desincumbido de seu ônus probatório de provar a regularidade e efetividade das

Original

operações. Deveria a Recorrente ter apresentado outros documentos que comprovassem a efetividade das operações questionadas.

O CARF tem assim decidido em casos como o presente:

> "ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
>
> Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010
>
> RESSARCIMENTO DE IPI. GLOSA DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA EXTINTA.
>
> Devem ser mantidas as glosas de créditos de IPI lastreados em notas fiscais emitidas em nome de empresa incorporada quando os elementos de prova trazidos aos autos não forem suficientes para atestar a idoneidade no seu aproveitamento pela empresa incorporadora.
>
> RESSARCIMENTO DE IPI. 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." (Processo nº 10930.901996/2012-77; Acórdão nº 3003-001.403; Relator Conselheiro Marcos Antônio Borges; sessão de 14/10/2020)

Do voto condutor destaco:

> "A princípio, uma empresa extinta, por qualquer modalidade que seja, inclusive incorporação, não tem mais competência jurídica para a emissão de notas fiscais, tendo em vista que já deixou de operar comercialmente. Por oportuno, registre-se o consignado no voto condutor do Acórdão recorrido:
>
> Conforme dispõem os arts. 1.116 e 1.118 da Lei nº 10.406/2002 – Código Civil Brasileiro, a incorporação de uma sociedade por outra é causa de extinção da sociedade incorporada. Tem-se ainda que, como forma de se viabilizar a continuidade da atividade do estabelecimento, a ser desenvolvida pela incorporadora, em situações especiais e desde que autorizado pela respectiva repartição fazendária, as notas fiscais impressas em nome do estabelecimento incorporado poderão vir a ser utilizadas mediante aposição de carimbo da nova razão social do estabelecimento.
>
> No caso concreto, embora conste das notas fiscais emitidas por Arauco do Brasil S.A. (fls. 152/194), CNPJ 01.486.412/0001-46, referência a um novo CNPJ (76.518.836/0021-98), o fato é que não restou demonstrado que a respectiva repartição fazendária tenha autorizado a utilização, pela incorporadora, das notas fiscais pertencentes à incorporada, motivo pelo qual tais documentos fiscais apresentam-se imprestáveis a servir de suporte ao crédito pretendido pelo sujeito passivo, devendo, pois, ser mantida a respectiva glosa (código 4 – Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal na situação de BAIXADO no cadastrado CNPJ), no montante de R$ 24.319,40.
>
> (...)
>
> De fato, é possível a utilização das notas fiscais existentes da empresa incorporada, mediante aposição de carimbo constando a nova razão social da empresa incorporadora, desde que solicitado e aprovado pela repartição fazendária da circunscrição do estabelecimento. Por outro lado, conforme

Original

> entendimento expresso em outros julgados desse Conselho, é admitido como elemento de prova, além da oposição do carimbo com os dados da empresa incorporadora na nota fiscal, a existência de comprovantes dos pagamentos eventualmente efetuados emitidos em nome da empresa incorporadora, de forma a comprovar a prática do efetivo negócio jurídico com a empresa incorporadora."
>
> "ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
>
> RESSARCIMENTO DE IPI. GLOSA DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA EXTINTA.
>
> São legítimos os créditos de IPI lastreados em notas fiscais cuja inidoneidade restou afastada por meio de provas carreadas aos autos pelo contribuinte. Desde que as notas fiscais emitidas em nome da empresa incorporada tragam carimbo identificador do nome e do CNPJ da empresa incorporadora e desde que sejam trazidos aos autos provas que o pagamento ocorreu em nome da empresa incorporadora. Tais requisitos não foram cumpridos no caso dos autos.
>
> RESSARCIMENTO DE IPI. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO PLEITEADO. ÔNUS DA PROVA.
>
> É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.
>
> Recurso Voluntário Negado." (Processo nº 13896.905048/2011-81; Acórdão nº 3002-001.310; Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves; sessão de 16/06/2020)
>
> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS
>
> Período de apuração: 01/04/2007 a 30/12/2010
>
> (...)
>
> REVERSÃO DA GLOSA DE AQUISIÇÃO DE CAFÉ. IMPOSSIBILIDADE. PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES, INIDÔNEAS, INEPTAS. VERDADE MATERIAL. GLOSA. CABIMENTO.
>
> Restando demonstrado que a recorrente efetuou aquisições de café de pessoas jurídicas pseudo-atacadistas, tendo se apropriado indevidamente de créditos integrais das contribuições sociais não cumulativas COFINS, mantém-se as glosas dos créditos integrais indevidos e compensados contabilmente." (Processo 15586.720237/201113; Acórdão 3302-004.649; Relatora Conselheira Lenisa Prado; sessão de 29/08/2017)

Não é diferente o posicionamento do Poder Judiciário, o qual entende que para se acatar e tese de defesa de adquirente de boa-fé é imprescindível a comprovação da efetividade das operações.

Neste sentido, tem-se:

> "TRIBUTÁRIO. VALOR DA CAUSA. PROVEITO ECONÔMICO DA DEMANDA. PEDIDO PRINCIPAL. CORREÇÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. AUTUAÇÕES FISCAIS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSAS. OPERAÇÕES INEXISTENTES DE FATO. BOA-FÉ DO SUPOSTO ADQUIRENTE. IRRELEVÂNCIA. MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. JUROS DE MORA E MULTA. APELAÇÃO

Original

> IMPROVIDA. 1. Uma vez que o pedido principal veiculado na ação originária consiste na declaração de legalidade do aproveitamento dos créditos efetuados pela parte autora e, consequentemente, de insubsistência das autuações realizadas pela autoridade fiscal, com o afastamento dos tributos e multas nelas incidentes, não há óbice para a correção do valor da causa pelo julgador, de ofício, a fim de que esse corresponda ao conteúdo econômico da causa. 2. Valor da causa corrigido para R$ 15.159.770,28 (quinze milhões, cento e cinquenta e nove mil setecentos e setenta reais e vinte e oito centavos), nos termos do artigo 292, § 3º, do Código de Processo Civil. 3. Não restaram comprovadas nos autos as supostas aquisições de insumos por parte da autora, que teriam sido comercializados por pessoa jurídica declarada inexistente de fato. Tais operações, reputadas igualmente inexistentes, haviam sido lançadas na contabilidade da autora como custos, do que resulta correta a glosa efetuada pelo fisco, diante da sua inidoneidade, e os lançamentos efetuados a título de IPRJ, CSLL, PIS, Cofins e IPI. 4. Descabe se perquirir a respeito da existência ou não de boa-fé no agir da empresa autora, uma vez que, em verdade, as operações de aquisição de produtos e insumos foram, de fato, inexistentes. 5. O percentual de 150% a título de multa de ofício, nos casos de sonegação, fraude ou conluio é razoável, justamente porque se dirige a reprimir condutas evidentemente contrárias não apenas aos interesses fiscais, mas aos interesses de toda a sociedade. 6. Não se revela indevida a cobrança concomitante de multa e juros moratórios, tampouco a incidência desses sobre aquela." (TRF4, AC 5018460-67.2016.4.04.7201, SEGUNDA TURMA, Relator ALCIDES VETTORAZZI, juntado aos autos em 20/06/2018)

> "AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA. AIIM. Creditamento indevido de ICMS. Declaração de inidoneidade da empresa fornecedora posterior às operações mercantis. Pretensão à suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Necessidade de demonstração da boa-fé e da veracidade da compra e venda. Entendimento consolidado pelo STJ. Documentos apresentados que, por ora, não comprovam de modo inequívoco a efetividade da transação. Necessidade do depósito do valor integral para a providência requerida. Inteligência do art. 151, II, do CTN e Súmula 112 do STJ. Ausência dos requisitos do art. 300 do CPC. Decisão reformada. Recurso provido." (TJSP; Agravo de Instrumento 3001010-04.2018.8.26.0000; Relator (a):Osvaldo de Oliveira; Órgão Julgador: 12ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes -3ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/08/2018; Data de Registro: 06/08/2018)

> "APELAÇÃO. Ação anulatória. Pretensão à anulação de AIIM decorrente de creditamento de ICMS em operações realizadas com empresa declarada inidônea posteriormente às transações. Ausência de comprovação da realidade das operações. Impossibilidade de reconhecimento de boa-fé. Multa punitiva de 50% sobre o valor da operação, resultando em quantia correspondente a 347% do valor creditado indevidamente. Caráter confiscatório. Anulação parcial da multa punitiva, no que exceder a 100% do tributo devido. Precedentes. Recurso provido em parte." (TJSP; Apelação 1005307-71.2017.8.26.0114; Relator (a):Antônio Celso Faria; Órgão Julgador: 8ª Câmara de Direito Público; Foro de Campinas -1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 30/07/2018; Data de Registro: 30/07/2018)

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

Original

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

Original

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. Recurvo 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 nº 11080.930940/2011-60; Acórdão 3201-003.499; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; Sessão de 01/03/2018)

Original

Assim, ante a ausência de prova da efetividade das operações com fornecedores pessoas jurídicas e apta a derruir os argumentos produzidos pela Fiscalização e decisão recorrida, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Original