



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



**Processo nº** 13656.901195/2008-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.734 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** CURTIDORA NOSSA SENHORA APARECIDA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ÔNUS DA PROVA.

Compete a quem transmite o PER o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito tributário alegado.

À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas, eficazes e suficientes a essa comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente de Turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## **Relatório**

Cuida-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão nº 09-41.500 - 3ª Turma da DRJ/JFA**, que indeferiu a solicitação contida na Manifestação de Inconformidade apresentada contra o **Despacho Decisório** de Número de Rastreamento **834753664**, emitido em 11/05/2009, por meio do qual foi deferido em parte o Pedido de Ressarcimento relativo a **Crédito Presumido de IPI do 2º Trimestre de 2004**, objeto do PER/DCOMP nº

**42056.61586.280704.1.1.01-1296**, bem como homologadas parcialmente as compensações declaradas a ele vinculadas.

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

#### Relatório

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO - PER n.º 42056.61586.280704.1.1.01-1296, no qual se solicita o crédito presumido de IPI de que trata a Lei n.º 9.363, de 1996, relativamente ao 2º trimestre do ano-calendário de 2004, no montante de R\$652.050,41. Ao ressarcimento, o interessado atrelou Declarações Eletrônicas de Compensação – DCOMP, abaixo relacionadas:

Nº PERDCOMP	Valor Solicitado/ Utilizado	Valor Reconhecido
32265.13623.300704.1.3.01-3408	94.459,39	94.459,39
03723.33049.291004.1.3.01-5847	309.826,30	102.316,95
42581.69501.280105.1.3.01-5745	237.247,84	0,00
42354.74440.280105.1.3.01-6534	237.247,84	0,00
20776.82604.130505.1.3.01-5079	8.121,36	0,00
30850.97459.150605.1.3.01-3257	2.395,52	0,00

A análise da petição do interessado se deu por via eletrônica, com procedimento fiscal instaurado, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 189, com o deferimento parcial do crédito requerido e, conseqüentemente, a homologação parcial da compensação declarada. Fundamentou-se o ato decisório nos seguintes termos:

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

- Valor do crédito demonstrado: R\$652.050,41
- Valor do crédito reconhecido: R\$196.776,34

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

- Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP  
03723.33049.291004.1.3.01-5847.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
20776.82604.130505.1.3.01-5079;  
42581.69501.280105.1.3.01-5745;  
42354.74440.280105.1.3.01-6534;  
30850.97459.150605.1.3.01-3257

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

42056.61586.280704.1.1.01-1296

O trabalho fiscal, determinante do deferimento parcial do crédito presumido requerido pelo contribuinte, foi relatado no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 99/102. O auditor fiscal, responsável pela auditoria, intimou o contribuinte a apresentar livros e documentos que serviriam de base à análise da procedência dos pedidos de ressarcimento formulados nos PER/DCOMP nos 12299.39456.290404.1.1.01.7528 (1º trimestre de 2004), 42056.61586.2807041.1.01.1296 (2º trimestre de 2004), 04490.57071.271004.1.1.01.3523 (3º trimestre de 2004) e 11090.44953.211005.1.1.01-7307 (3º trimestre de 2005).

Segundo o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL:

Não foram encontradas maiores irregularidades. Todavia, com relação a alguns fornecedores, cujas declarações DIPJ traziam valores ínfimos de receita, valores zerados ou mesmo ausência de declaração, a fiscalizada foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das respectivas notas fiscais por eles emitidas, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea. Atendida a intimação, fez-se a análise da documentação apresentada pelo contribuinte, concluindo-se que não ficara comprovado cabalmente a transferência de recursos da fiscalizada para os diversos fornecedores. Por essa razão, essas questões foram objeto de relatório no Termo de Intimação Fiscal 03. O contribuinte atendeu à intimação. Em relação à parte ou à totalidade das notas fiscais emitidas pelos fornecedores abaixo identificados, a fiscalização considerou não comprovados os pagamentos e elaborou ANEXO, às fls. 98/100 (e 101/103), que denominou de PLANILHA DE NOTAS FISCAIS CUJOS PAGAMENTOS NÃO FORAM COMPROVADOS, relacionando todas as notas fiscais afastadas do cômputo do crédito presumido e justificou tal procedimento com as seguintes considerações:

a) BELCOUROS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, a fiscalizada juntou somente duplicatas com carimbo de recebimento aposto em seu verso, o que não comprova a efetividade da entrega dos recursos em questão, por não se tratar de documentos hábeis para tanto;

b) BOI NOBRE FRIGORÍFICO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA: a fiscalizada juntou duplicatas emitidas pela empresa fornecedora, o que não comprova a efetiva transferência de recursos, ainda mais porque, no verso das duplicatas, não consta sequer registro de quitação, mas endosso à Intercouros - Intermediação do Comércio com Couros Ltda, CNPJ: 04.587.356/0001-24;

c) SANTA ROSA LTDA: a fiscalizada juntou como comprovação de pagamento meras duplicatas com carimbos de quitação no verso e não documentos bancários hábeis para tanto;

d) EMPRAL EMPR. IND. DE ALIMENTOS LTDA: a fiscalizada juntou diversas folhas de extratos bancários, marcando alguns cheques emitidos, e vinculando-os a pagamentos feitos à Empral. Todavia, em nenhum momento é possível vincular tais pagamentos àquela empresa, uma vez que não aparece seu nome nos extratos. Por outro lado, os valores dos cheques não são coincidentes com os valores das notas fiscais. A fiscalizada juntou, ainda, diversos avisos de lançamento feitos VIA INTERNET e comprovantes de TED feitos à Empral. Todavia, tais pagamentos foram feitos no mês de novembro de 2004, mês no qual não houve lançamento de nenhuma nota fiscal pela Empral à fiscalizada, o que indica não estarem vinculados às notas fiscais citadas em anexo. Por fim, também aqui os valores dos documentos de pagamento não são coincidentes com os valores das notas fiscais, restando evidente não se tratarem, em tese, de pagamentos feitos como contrapartida dos pagamentos dessas notas fiscais.

e) FRIGORÍFICO COLOMBO LTDA: A fiscalizada, na tentativa de comprovar o efetivo pagamento da nota fiscal citada em anexo, juntou uma duplicata emitida pela fornecedora, o que, por si só, não é documento hábil a comprovar a efetiva transferência de recursos como pagamento da respectiva nota fiscal;

f) JONHSON LOPES CORDEIRO: A fiscalizada não juntou nenhum documento relativamente à comprovação do efetivo pagamento das notas fiscais citadas em anexo;

g) WG COUROS LTDA: Mais uma vez a fiscalizada, na tentativa de comprovar a efetividade do pagamento das notas fiscais citadas em anexo, juntou meras duplicatas com carimbo de recebimento aposto pela fornecedora, o que, por si só, não é documento hábil a comprovar a efetiva transferência de recursos entre as empresas;

No que diz respeito à alegação desta Fiscalização de não comprovação do efetivo pagamento das notas fiscal de determinados fornecedores, o contribuinte alegou que :

*Toda a quitação foi outorgada pelos respectivos fornecedores em estrita obediência ao que preceituei o Direito Consuetudinário, o Direito Civil (artigo 319), a Lei que rege o título de crédito DUPLICATA (Lei 5474/68). Por isso, necessário desde já externar nossa apreensão ao exacerbado subjetivismo contido no termo,*

*Além do mais, todos os fatos contábeis - mormente aqueles apresentados pela já mencionada documentação - encontram escorreitamente escriturados em conformidade com a Legislação Fiscal e Tributária; todos refletidos no Livro Diário a partir de criteriosa escrituração e em obediência à legislação do imposto de Renda (Decreto 3.000/99).*

Contra-argumentou a fiscalização as razões do interessado, manteve a glosa das notas fiscais cujos pagamentos considerou não comprovados pelo contribuinte e opinou pelo deferimento de R\$196.776,34, relativamente ao crédito presumido do 2º trimestre do ano-calendário de 2004, demonstrando-o à fl. 193.

Inconformado com o deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 02/07 para alegar que:

- nada do que foi dirigido ao Auditor Fiscal foi considerado, pois, inesperadamente preferiu aferir superficialmente o que proposto no processo de crédito - indicando ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido - quando em verdade, toda apuração foi correta e em estrita sintonia com a legislação pertinente;
- o crédito relativo ao 2o TRIMESTRE/2004 - foi previamente apurado, auditado e consolidado através de procedimento previsto na Lei 10.276, de 2001;
- todas as operações mercantis subjacentes ao indigitado TRIMESTRE encontram perfeitamente escrituradas e contabilizadas - não padecendo de vício algum;
- em relação à empresa BELCOUROS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, ao longo período de relacionamento, as compras totalizaram montante de R\$1.255.375,00 (...) - com toda documentação fiscal efetivamente fiscalizadas nas Barreiras de Fazenda Estadual (como pode-se ver nos carimbos apostos nas notas fiscais), comprovando com a entrega a efetividade das operações.

Nas respectivas notas fiscais constam a forma de pagamento (à vista ou a prazo), sendo que as notas à prazo foram emitidas duplicatas que foram pagas através de cobranças bancárias e das vezes, via TED. Já as notas fiscais à vista que foram pagas em dinheiro, cheques de terceiros ou mesmo remessas diretas, o Auditor as glosou por esse simples motivo, ou seja, deixou de considerá-las idôneas pelo simples fato de pagamentos direto, deixando de considerar a fidúcia consuetudinária que pairou entre as partes, decorrente da expressiva relação mercantil que se instalara entre fornecedor e cliente.

- em relação à empresa EMPRAL EMPR IND DE ALIMENTOS LTDA, também uma relação duradoura, que contribuiu para o estreitamento da confiança entre partes, muitos dos pagamentos foram feitos através de depósitos bancários, inclusive, em determinada ocasião em que alterava a lei da oferta e procura (muito comum no mercado coureiro), faziam-se necessários pagamentos antecipados, ou seja, para garantir fornecimento - já que a procura pelo produto era maior que a oferta - primeiro pagava, garantia o produto e posteriormente é que o couro era enviado à Requerente.

- há também aqueles pequenos fornecedores de couro que nem sequer possuem conta bancária, como poderíamos pagar tais fornecedores via bancária? Além também daqueles fornecedores que exigiam o pagamento em dinheiro, pois a oferta de couro era escassa, e prevalecia a lei da oferta e da procura. É muito dos casos dos demais fornecedores em que as notas fiscais foram glosadas. Enfim, o Auditor, desprezou o costume, a tradição do negócio empresarial desenvolvido pela Contribuinte.

-o Auditor simplesmente classifica algumas duplicatas quitadas e outras formas de quitação por inidôneas, porém, sem sequer mencionar o lastro legal.

- o Regulamento de Imposto de Renda exige a comprovação da transferência de recursos nos casos em que a pessoa jurídica que vende as mercadorias ou serviços seja considerada inapta, o que não é o caso, pois as mercadorias foram adquiridas de pessoas jurídicas aptas; todas regularmente constituídas e inscritas nas respectivas repartições..

- não há lógica na conclusão precipitada por parte do Auditor Fiscal!

- os critérios da compensação seguiram rigorosamente a especificidade da legislação, e que, por óbvio, de pleno conhecimento deste Órgão.

O contribuinte protestou pela acolhida do procedimento de ressarcimento de IPI e pela revogação por completo do DESPACHO DECISÓRIO.

Na análise preliminar da manifestação de inconformidade, entendeu-se, em face da argumentação apresentada pelo contribuinte, mostrou-se necessário que os comprovantes de pagamentos de insumos, realizados por intermédio da rede bancária, fossem autenticados à vista da apresentação dos respectivos documentos originais. Os autos foram então remetidos à SAFIS/DRF/POÇOS DE CALDAS/MG para juntada dos referidos documentos. e documentos, devidamente autenticados mentos. Cópias autenticadas de documentos, reputados pelo contribuinte como comprobatórios de pagamentos, foram juntadas às fls. 129/186.

Os autos foram então devolvidos para a DRJ/JFA/MG para apreciação da Manifestação de Inconformidade e dos documentos juntados aos autos.

### **É O RELATÓRIO.**

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a 3ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, indeferiu a solicitação contida na Manifestação de Inconformidade, consequentemente, manteve o direito creditório reconhecido e a homologação parcial da compensação declarada, conforme decidido no Despacho Decisório, nos termos do voto da relatora, conforme Acórdão nº 09-41.500, datado de 19/10/2012, cuja ementa transcrevo a seguir:

#### **Assunto: Normas de Administração Tributária**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

#### **LEGITIMIDADE DE DOCUMENTOS FISCAIS. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS. INCENTIVOS FISCAIS.**

A investigação sobre a licitude de operações realizadas pelo contribuinte não pode e não deve se restringir aos casos de fornecedor INAPTO. No mister de conferir o crédito presumido a que faz jus o contribuinte, nada obsta que a fiscalização use o mesmo critério de que trata o art. 217, parágrafo único, do RIR/1999, cuja matriz legal é o art.

82, parágrafo único, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, desde que se mantenha dentro das normas legais, padrões morais e éticos vigentes.

#### **DUPLICATAS. MEIOS DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.**

Não obstante a duplicata quitada por meio bancário, com todas as indicações da nota fiscal e da movimentação bancária do comprador, ser prova irrefutável do pagamento de aquisições feitas pelo contribuinte, o recibo passado pelo vendedor no verso da duplicata também comprova o pagamento de aquisições de bens, conforme estatuído pelo art. 9º, § 1º, da Lei nº 5.474, de 18/07/1968.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde apresenta as seguintes alegações:

O V. Acórdão **09-41.500** - proferido pela TERCEIRA Turma da DR3 em Juiz de Fora-MG, merece integral reforma.

Por primeiro, merece realce a parte do V. Acórdão que destacou as diversas formas de quitação, mas que, infelizmente, insuficiente para consolidar o regular processo de compensação.

Ora, por que não reconhecer aquilo que foi apurado escorreitamente?

De ressaltar que para Contribuintes que ativam no mercado de exportação, todo e qualquer incentivo ou benefício fiscal, incorpora apuração do custo do produto vendido ao exterior e, portanto, em momento algum pode ser tratado com benesse em prol do empresário - como fosse em detrimento de toda uma sociedade - muito pelo contrário, é fator custo que integra contrato bilateral de compra e venda (de exportação)!

A teoria da empresa, enfim adotada em nosso ordenamento jurídico com advento da Lei 10.406/2002 (Código Civil em vigor), é em verdade, instituto principiológico constitucional. Ele está esculpido há tempo, como se depreende de interpretação do artigo 170, da Constituição Federal.

Portanto, o ente produtivo deve merecer maior atenção das demais entidades, principalmente, do Estado com um todo (União, Estados da Federação, Municípios, etc.).

Avaliem por exemplo, o decurso temporal decorrido entre o trimestre objeto da compensação aos tempos atuais!

Praticamente passados dez anos para que o Órgão da União consolide uma compensação de direito - que não está sujeita a critérios subjetivos e, sim, objetivos - pois o "incentivo" fiscal integrou o custo de mercadoria produzida e vendida ao exterior que, por conseguinte, trouxe divisas para o Brasil!

No Acórdão ora recorrido foi lançado entendimento de que a Recorrente teria se valido de documentos inidôneos e, conseqüentemente, glosado parte do crédito. Conclusão surgida a partir do momento que a Fiscalização entendeu que não foram comprovados pagamentos.

Ainda bem que os destaques para as formas de quitações não são mesmo exaustivas!

**Com a devida vênia, quitação é quitação.**

**Há vários meios além daqueles enumerados do Acórdão, como por exemplo, a mera tradição de determinado título de crédito - ou até mesmo - já que manifestada tanta preocupação com conteúdo do artigo 320, do Código Civil - os institutos da decadência e da prescrição.**

Pois é bem possível que num negócio de confiança entre partes - mesmo que terceiro estranhe a fidúcia entre elas - seja consolidadas quitações também pela incidência destes dois últimos institutos (prescrição e decadência). Além do mais, que interesse haveria para terceiros em relação comercial de fornecedor e cliente?

**Não se cogita de emissão de notas fiscais de forma graciosa, até porque, corresponderam a efetivas operações mercantis - fato incontroverso.**

**Fosse diferente, como imaginar ficção na atuação de mercado exportador?**

**Documentos firmados posteriormente tiveram finalidade de consolidar aquilo que o próprio fisco quis colocar dúvidas, ou seja, corroborar as quitações das transações comerciais.**

**Neles não estão declaradas quitações posteriores e, sim, ratificando fatos circunstanciais das relações comerciais - as quitações!**

Portanto, desprovido de fundamento apuração fiscal, bem como, o r. entendimento exarado no Acórdão ora recorrido - que apenas acolheu parte da manifestação de inconformismo.

Inidoneidade de documentação fiscal não foi aferida, além do que, conforme recente entendimento do C. STJ (**REsp 1.148.444-MG, Rel. Min. Luiz Fux - 1.ª Turma**), desde que comprovada efetividade da relações mercantis, o aproveitamento dos créditos descritos na documentação fiscal é legítimo.

O que posto na manifestação de inconformidade não pode ser desprezado, pois de fato, diversas são as formas de pagamento e, inclusive, em moeda corrente. De outro lado, o costume mercantil envolvendo as partes, ou seja, as inúmeras transações não permitem interpretações subjetivas - como é o caso da conclusão lançada no Termo de Verificação Fiscal e que até o momento predominou na maior parte.

As quitações são perfeitas e foram aperfeiçoadas em documentos incontestáveis. O termo quitação não comporta formas de ser aquilatado, pois interpretação deve ser restrita ao conteúdo da escrita. As formas de quitações é que são variadas, porém, valendo sempre pelo escrito e se provada quitação está aperfeiçoada; atingido objetivo.

Conforme bem lembrado em outro Acórdão (09-34.528), **AURÉLIO BUARQUE DE HOLANDA FERREIRA**, define o significado do termo quitação:

[...]

**E foi o que se demonstrou e que não foi reconhecido pelo i. Auditor Fiscal e nem pela 3.ª Turma da DRJ/JFA.**

Nas notas fiscais constam formas de pagamento (à vista ou a prazo), sendo que as notas à prazo foram emitidas duplicatas que foram pagas através de cobranças bancárias e das vezes, via Ted. Já as notas fiscais à vista que foram pagas em dinheiro, cheques de terceiros ou mesmo remessas diretas, o i. Auditor as glosou por esse simples motivo, ou seja, deixou de considerá-las idôneas pelo simples fato de pagamentos direto, **deixando de considerar a fidúcia consuetudinária que pairou entre as Partes, decorrente da expressiva relação mercantil que se instalara entre fornecedor e cliente.**

Portanto, requer e aguarda provimento deste recurso para que todo o crédito apurado e demonstrado seja reconhecido.

[...]

Valendo repetir, o que se pleiteia nada mais do que a consolidação daquilo que já integrou custo exportação – que gerou divisas para o Brasil - mas quiçá, a margem da Contribuinte não esteja restrita ao benefício fiscal.

Requer dos i. Integrantes desta Câmara, a minuciosa análise do relato feito pelo Auditor Fiscal, pois salvo engano, desviou-se de sua específica função e **fez juízo de valores**.

**Enfim, requer pelo conhecimento do recurso com as cautelas e vasta experiência que são peculiares a todos os Integrantes desta Câmara, proferindo julgamento para o integral provimento do mesmo e, por conseguinte, permitir o INTEGRAL aproveitamento do crédito - tudo na forma apresentada corretamente pela Contribuinte.**

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### II MÉRITO

A Recorrente inicia seu irrisignação ressaltando que o benefício fiscal em questão não pode ser tratado como benesse em prol do empresário, pois representa fator custo que integra contrato bilateral e compra e venda (de exportação). Faz, ainda, um breve traçado sobre a teoria da empresa e sobre a importância que a empresa deve merecer das demais entidades, principalmente do Estado, o que não ocorreu, por exemplo, neste caso, devido ao lapso temporal passado entre o trimestre objeto da compensação até os tempos atuais.

Quanto a esta parte introdutória do Recurso Voluntário, não vejo o que possa merecer análise deste Colegiado.

Primeiramente, não se está aqui discutindo a ilegalidade ou inconstitucionalidade do benefício fiscal de crédito presumido de IPI, mas, sim, uma decisão administrativa pertinente a um pedido de crédito, em particular, relacionado a tal benefício, na qual não houve deferimento integral do pleito, por falta de comprovação documental da existência da correspondente parcela de crédito.

E, ainda, no que diz respeito ao lapso temporal aduzido pela Recorrente para apreciação de seu pedido, vejo que tal alegação foi feita de forma genérica, sem especificar qual diploma normativa estaria sendo desrespeitado, apenas, a meu ver, para demonstrar o seu inconformismo diante do desenrolar da presente contenda.

Portanto, descabidas estas afirmações no introito do Recurso Voluntário.

Quanto ao procedimento fiscal, em síntese, o que buscou o Fisco foi simplesmente a comprovação por parte da Recorrente da efetiva transferência de recursos necessários às aquisições que deram origem ao crédito pleiteado.

Não vejo qualquer absurdo na atuação do Fisco nesse sentido, principalmente pelo fato de o presente caso envolver Pedido de Ressarcimento, cumulado com compensação tributária, em que o crédito necessariamente há de ser líquido e certo, e cujo ônus de tal comprovação pertence à Recorrente.

Nesse sentido, destaco os seguintes julgados desta Seção, cujos pertinentes trechos das ementas transcrevo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Compete a quem transmite o PER o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito tributário alegado.

À autoridade administrativa cabe a verificação da existência desse direito, mediante o exame de provas hábeis, idôneas, eficazes e suficientes a essa comprovação.

(Acórdão n.º 3401-005.019. Sessão de 21/05/2018. Relator Rosaldo Trevisan)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

**RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO..**

Quando dados ou documentos solicitados ao interessado forem necessários à apreciação de pedido formulado, a falta de atendimento no prazo estipulado pela Administração para a respectiva apresentação implicará o indeferimento do pleito.

**RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.**

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

(Acórdão n.º 3302-007.414. Sessão de 24/07/2019. Relator Jorge Lima Abud)

Nestes autos, a Fiscalização, após analisar toda a documentação apresentada pela Recorrente em resposta à Ação Fiscal aberta com o intuito de apreciação da procedência do pedido, constatou que alguns fornecedores da Recorrente haviam apresentado declarações da pessoa jurídica que traziam valores ínfimos de receita; outros, sem valor algum de receita (zerado); e outros, sem qualquer apresentação de declaração ao Fisco.

Essa situação levou a Fiscalização a intimar a Recorrente a comprovar a efetividade da transferência de recursos financeiros, em razão de os documentos contábeis da Recorrente demonstrarem que os lançamentos das operações de aquisição impugnadas pelo Fisco tiveram como contrapartida principalmente a conta “bancos”.

Lógico que, para demonstrar a efetividade das citadas operações, havia a necessidade de apresentação de documentos bancários (cheques,, DOCs, TEDs etc.), documentos **hábeis** a tal intento.

A Recorrente, entretanto, deixou de comprovar o que fora requerido pelo Fisco, ou seja, não apresentou provas do efetivo pagamento das respectivas Notas Fiscais e duplicatas apresentadas em resposta à Intimação Fiscal.

Limitou-se a Recorrente a alegar que a quitação se deu na forma da Lei e costumes mercantis e que a sua contabilidade fazia prova a seu favor, sendo esta sua defesa quanto ao assunto que se arrasta desde a fase fiscalizatória até a presente fase recursal em segunda instância.

No âmbito da DRJ, reanalisada a documentação que compõe estes autos, bem como analisados os documentos que foram apresentados antes e depois da diligência requisitada por aquele órgão julgador, foi exarada decisão em que foram ratificadas as glosas efetuadas, nos casos em que a contribuinte não logrou comprovar a regularidade da transação realizada.

Por outro lado, em relação a 04 (quatro) operações de aquisição de insumos, relacionadas ao 1º Trimestre de 2004, entendeu a DRJ que a correspondente documentação apresentada serve como comprovação dos respectivos pagamentos, por se referirem a duplicatas em que a prova de quitação foi dada por recibo passado no verso do próprio documento, de acordo com a legislação que rege o assunto.

No entanto, esta reversão de glosa efetuada pela DRJ não permitiu alterar (aumentar) o crédito presumido calculado pela Fiscalização em favor da contribuinte, visto que seus efeitos ficaram restritos ao 1º Trimestre de 2004, conforme esclarecido nos trechos a seguir desse julgado:

[...]

O contribuinte, antes e depois de intimado a responder à diligência requisitada pela DRJ/JFA/MG, juntou aos autos documentos que se revelaram aceitáveis apenas em relação ao 1º trimestre de 2004. Para o 2º trimestre nenhum documento que alterasse os cálculos da fiscalização foi apresentado. Há documentos das empresas Belcouros e WG Couros, alguns deles correspondentes a notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 103/105 (notas fiscais agrupadas por mês de emissão), mas, como dito, apenas relativos ao 1º trimestre, e que se não trazem reflexos para o 2º trimestre, no tocante ao cálculo do incentivo. São eles os seguintes documentos:

Fornecedor	Nº da Nota Fiscal	Data de Emissão	Data de Pagamento	Valor	Página
BELCOUROS COM. E EXPORT. LTDA.	327	06/02/2004	11/02/2004	R\$31.500,00	27/28
<b>Total Fevereiro</b>				31.500,00	-
WG COUROS LTDA	207	06/03/2004	08/03/2004	R\$23.800,00	168 (*)
BELCOUROS COM. E EXPORT. LTDA.	352	11/03/2004	16/03/2004	R\$36.250,00	43/44
BELCOUROS COM. E EXPORT. LTDA.	359	20/03/2004	25/03/2004	R\$35.000,00	49/50
<b>Total Março</b>				95.050,00	-

Observação: anexado à página 168 do processo n.º 13656.901194/2008-65 (1º trimestre de 2004)

Para os documentos relacionados no demonstrativo acima, o contribuinte apresentou duplicata com quitação no verso do documento, a par disso, todas elas foram objeto de glosa.

Segundo o art. 9º, § 1º, da Lei nº 5.474, de 18/07/1968, que dispõe sobre as Duplicatas, a prova do seu respectivo pagamento se dá nos seguintes moldes:

*§ 1º A prova do pagamento é o recibo, passado pelo legítimo portador ou por seu representante com poderes especiais, no verso do próprio título ou em documento, em separado, com referência expressa à duplicata.*

Se a lei específica sobre duplicatas dispõe que a prova de sua quitação pode-se dar por recibo passado no verso do próprio documento, entendo que duplicatas que estejam nessas condições devam ter os respectivos pagamentos considerados comprovados. É o caso das notas fiscais acima relacionadas. Por esse motivo, inclui seus respectivos valores na base de cálculo do crédito presumido do 1º trimestre de 2004, fato que demonstrei na planilha a seguir. No 2º trimestre esses valores não terão efeito, mas apenas servirão para compor os valores das compras com direito ao crédito, das compras totais, seus valores acumulados, inicialmente calculados pela fiscalização e depois para o presente voto são demonstrados a seguir:

### Compras com direito ao crédito, Compras totais, 2º trimestre de 2004

Mês	Compras com direito ao crédito				Compras Totais			
	No Mês		Acumulada Até o Mês		No Mês		Acumulada Até o Mês	
	Fiscalização	Voto	Fiscalização	Voto	Fiscalização	Voto	Fiscalização	Voto
Jan	514.847,83	514.847,83	514.847,83	514.847,83	514.847,83	514.847,83	514.847,83	514.847,83
Fev	809.363,78	840.863,78	1.324.211,61	1.355.711,61	817.599,28	849.099,28	1.332.447,11	1.363.947,11
Mar	854.264,27	949.314,27	2.178.475,88	2.305.025,88	854.264,27	949.314,27	2.186.711,38	2.316.261,38
Abr	873.781,76	873.781,76	3.052.257,64	3.178.807,64	873.781,76	873.781,76	3.060.493,14	3.187.043,14
Mai	1.144.322,12	1.144.322,12	4.196.579,76	4.323.129,76	1.144.322,12	1.144.322,12	4.204.815,26	4.331.365,26
Jun	1.148.246,71	1.148.246,71	5.344.826,47	5.471.376,47	1.148.246,71	1.148.246,71	5.353.061,97	5.479.611,97

Mesmo com os novos dados relativos às compras com direito ao crédito e às compras totais, foi mantido o crédito presumido calculado pela fiscalização uma vez que não alterado dados relevantes para o trimestre, pois que tais efeitos ficaram represados no 1º trimestre, refletindo tanto nas compras quanto ao resultado apenas naquele trimestre.

Por fim, sobre os demais pagamentos, não obstante a apresentação de documentos pelo contribuinte, não foram acatados tendo em vista não ser possível estabelecer entre eles e as diversas notas fiscais conexão entre valores e datas de pagamento. Outros documentos não correspondem a aquisições glosadas.

[...]

Exceto quanto ao esforço do órgão julgador de primeiro grau realizado no intuito de buscar, em grau de recurso, documentação comprobatória do pleito creditório cujo ônus de sua apresentação incumbe à contribuinte (procedimento no qual tal Colegiado reverteu glosas relativas a aquisições comprovadas por meio de duplicatas com recibo de quitação no verso), não vejo, porém, o que possa ser aperfeiçoado no entendimento fiscal, cujas conclusões transcrevo a seguir:

[...]

9 – Não há que se falar em subjetivismo no Termo de Intimação Fiscal 03, uma vez que o critério de aferição da comprovação da efetiva transferência de recursos é estritamente objetiva. Ou seja, os documentos hábeis a comprovar tais transações são documentos bancários. Duplicatas quitadas não comprovam o efetivo fluxo financeiro no caso em questão, como adiante se esclarece.

10 – De início, vale lembrar que todos os valores de notas fiscais são vultosos, variando de 20 a 60 mil reais. Admitir que os respectivos pagamentos foram eventualmente feitos em dinheiro vivo é um contracenso, ainda mais porque, todos os fornecedores são de outros municípios, o que praticamente inviabiliza o transporte de tamanha quantia de recursos em espécie. Desse modo, não vislumbramos haver outra forma de o contribuinte comprovar a efetividade do pagamento das notas fiscais elencadas na planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal 03, a não ser por documentos bancários (cheques, DOC's, TED's, etc). Há de se salientar ainda, que todos os fornecedores elencados na planilha em alusão, ou não apresentaram as respectivas declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ou apresentaram faturamento zerado ou incompatível com o somatório das notas fiscais emitidas para a fiscalizada, o que se apresenta como mais uma prova indiciária da graciousidade da quitação dada nas respectivas duplicatas.

11 - Quanto à escrituração nos livros contábeis e fiscais, há de se destacar que procede a afirmação do contribuinte, todas as notas fiscais/duplicatas impugnadas por esta fiscalização encontram lançadas nos livros, principalmente em contrapartida da conta bancos. No que diz respeito a tais lançamentos, a fiscalizada simplesmente não juntou na resposta ao Termo de Intimação Fiscal 02 os respectivos comprovantes dos lançamentos bancários, mas meras duplicatas quitadas, o que não merece ser considerado, insistimos, documento hábil a comprovar o fluxo financeiro no caso em questão. Em suma, a contabilidade faz prova a favor do contribuinte, desde que este guarde consigo para apresentação ao Fisco, quando demandado, todos os comprovantes dos lançamentos feitos nos livros contábeis e fiscais. Não é o caso, a fiscalizada não logrou comprovar com documentação hábil os lançamentos feitos na conta bancos em contrapartida das notas fiscais/duplicatas elencadas em anexo, devendo as mesmas serem glosadas.

[...]

Por fim, destaco por pertinente o pronunciamento do órgão julgador *a quo* quanto à necessidade de apresentação de documentação comprobatória da quitação das aquisições realizadas (suporte do crédito pleiteado), cujas razões também adoto no presente julgado:

[...]

O contribuinte se defendeu das glosas, alegando a regularidade de suas operações e escrituração e, pontualmente, apresentou argumentação em relação às empresas Belcouro e Empral. Sobre fornecedores que alegou serem de pequeno porte, disse que muitos não possuíam sequer conta bancária, obrigando-o a fazer pagamentos em espécie. Sobre outros fornecedores, alegou que vigorava, no mercado de couro, a lei da oferta e da procura. Em face da escassez do produto, o pagamento era antecipado e a mercadoria era recebida a posteriori. Tais circunstâncias foram ignoradas pelo auditor fiscal, que desprezou o costume e a tradição de seu negócio empresarial. Por fim, alegou que a glosa, nos moldes em que foi feita, se prestava à utilização contra fornecedores com cadastro INAPTO, nos termos do art. 217 e parágrafo único do RIR/1999.

Contrário senso da tese esposada pelo contribuinte, entendo que a prova do pagamento e do recebimento dos bens como forma de esclarecer as circunstâncias

especiais em que se encontram contribuinte e seu fornecedor é mais do que prerrogativa do auditor fiscal, configurando-se em obrigação de investigar detidamente os casos que são postos sob sua responsabilidade. Principalmente quando se trata de solicitação de incentivo fiscal, que tem como beneficiário o empresário, mas cujo encargo é da sociedade que paga os tributos de onde se originam os recursos para a concessão do benefício auferido pelo produtor exportador. Nesse diapasão, o reconhecimento do direito creditório deve sim merecer atenção especial da fiscalização. Se entender o auditor fiscal que existe dúvida sobre a operação geradora de crédito em favor do contribuinte, deve ele envidar todo o seu esforço, dentro das normas legais, padrões morais e éticos vigentes para esclarecer fatos sobre os quais tenha alguma dúvida. Isso é dever de ofício. A investigação sobre a licitude de operações realizadas pelo contribuinte não pode e não deve se restringir aos casos de fornecedor INAPTO. Nesse mister de conferir o crédito presumido a que faz jus o contribuinte pode a fiscalização usar o mesmo critério de que trata o art. 217, parágrafo único, do RIR/1999, cuja matriz legal é o art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996. Nada obsta. Vale lembrar que a base de cálculo do incentivo são as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na elaboração de produtos exportados. De suma importância é fazer a verificação adequada e precisa de tais aquisições.

Evidentemente que o procedimento investigatório deve ser precedido de intimação dirigida ao contribuinte, com oferecimento de prazo legal e hábil para que ele possa responder às indagações do auditor fiscal. Tudo isso foi feito. O contribuinte foi intimado a apresentar as comprovações de pagamentos. Dessa primeira averiguação resultou nova intimação, com a demonstração dos questionamentos do auditor fiscal. Infelizmente, mesmo re-intimado o contribuinte não foi capaz de comprovar a totalidade das operações. Conforme foi relatado, no Termo de Verificação Fiscal, o auditor fiscal utilizou critério objetivo para conferir parte das operações que embasaram o cálculo do incentivo. Solicitou-lhe comprovantes de pagamentos de notas fiscais. Muitos desses documentos foram apresentados pelo contribuinte e prontamente acatados pela fiscalização, como exemplo, podem ser citados os documentos anexos às fls. 24/26 e 30/32 que espelham pagamentos de duplicatas referidas a notas fiscais emitidas pela empresa Belcours.

O que não se pode acatar foram as aquisições feitas sem emissão do mais simples recibo, pois que pagas em dinheiro, sem transação na rede bancária, baseando-se comprador e vendedor única e exclusivamente na confiança existente entre ambos. O contribuinte sustenta tal confiança e pode ser que até exista. Só não servirá de prova mediante terceiros, no caso, a autoridade fiscal encarregada de verificar o incentivo fiscal pleiteado pelo contribuinte. A prova do pagamento deve ser objetiva. Supostos apalavramentos entre comerciante e adquirente de nada valem. Nosso ordenamento jurídico não se baseia nos usos e costumes como prova dos fatos, mas na lei e em atos executivos, e, nesse sentido, o art. 320 da Lei n.º 10.406, de 2002, Código Civil determina que o recibo é prova do pagamento de um bem conforme lá especificado:

*Art. 320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante.*

A quitação da obrigação mediante pagamento em espécie se dá pelo recibo do vendedor dirigido ao comprador. A prova do pagamento é feita por meio de regular quitação escrita passada pelo credor ou por quem legitimamente o represente, de que deve constar o nome do devedor, tempo e lugar do pagamento e o valor da dívida

adimplida. A quitação necessita de prova adequada, porque quem paga deve dela se munir, já que pagamentos se comprovam por meio de quitações regulares. Inexistindo recibo, não há como comprovar a ocorrência da transação conforme descrito pelo interessado.

Feitas as considerações acima, ficam ratificadas as glosas efetuadas, nos casos em que o contribuinte não logrou comprovar a regularidade da transação realizada.

[...]

Portanto, tendo em conta que pertence à contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez de seu crédito (para o qual pleiteia a compensação) e diante da falta de apresentação de prova hábil que demonstre o crédito glosado pelo Fisco, encaminho meu voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

### **III CONCLUSÃO**

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes