



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13708.002901/2002-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.996 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente AMEISE COMÉRCIO E INDÚSTRIA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/09/2002

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Na aferição do direito creditório, com fundamento no artigo 11, da Lei nº 9.779, de 1999, o ônus da prova quanto à existência de crédito cabe à contribuinte nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE.

Não apresentados, à fiscalização, as notas fiscais de aquisição de insumos, os livros fiscais e demais elementos necessários à verificação da legitimidade do direito creditório alegado é de se indeferir o pleito de ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI, no valor total de R\$ 400.000,00, que a contribuinte informou ser relativo ao período

compreendido entre o segundo trimestre de 2001 e o terceiro de 2002 (fl. 01). O pleito foi amparado no artigo 11 da Lei 9.779/99. Às fls. 289 a 371, deste, e às fls. 01/02 do processo 13708.000359/2003-12, em apenso, encontram-se as DCOMPs vinculadas ao pedido de ressarcimento.

Para verificação da legitimidade dos créditos solicitados em ressarcimento foi instaurado procedimento fiscal cujos resultados estão consolidados na Informação Fiscal de fls. 284/285. O auditor fiscal intimou, em 10/08/2004, e re-intimou a empresa, em 01/09/2004 (fls. 281/283), a apresentar um “*Demonstrativo Analítico do total dos insumos a serem ressarcidos, por nota fiscal de aquisição*”. Como até o dia 27/09/2004 a contribuinte não entregara o demonstrativo solicitado, o auditor propôs o indeferimento total do pedido, sob o fundamento de falta de apresentação de elementos necessários para a apreciação do pleito.

A autoridade competente da Derat/Rio acatou os argumentos da fiscalização e indeferiu o pedido na sua totalidade, nos termos do Despacho Decisório de fls. 406/414.

A contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fl. 427 limitando-se a solicitar que lhe fosse dada nova oportunidade para atender às intimações da fiscalização. Instruiu a manifestação de inconformidade com um CD contendo arquivos de dados relativos às notas fiscais de aquisição de insumos intitulados “Notas Fiscais 2001” e “Notas Fiscais 2002” (fl. 428). Ao verificar o conteúdo desses arquivos constata-se que possuem os elementos solicitados pela fiscalização por intermédio da Intimação de fl. 281 (fornecedor, descrição dos insumos adquiridos, classificação, alíquota do IPI, (valor da aquisição e IPI creditado).

Às fls. 438/442 estão anexados parte dos dados do arquivo “Notas Fiscais 2001” (registros iniciais e finais), formatados de maneira a permitir a visualização dos dados relativos a cada nota fiscal em uma única página. Da análise dos dados percebe-se que existem algumas inconsistências. Por exemplo, para algumas aquisições em que foi informada a alíquota do IPI igual a 0% constam valores positivos na coluna “IPI Creditado”.

Apesar da inconsistência apontada, ou de outras que porventura existam, o processo foi baixado em diligência por intermédio do despacho de fls. 443/444 para que fosse oportunizada à empresa mais uma chance para comprovar o saldo credor pleiteado em ressarcimento. Contudo, apesar de devidamente intimada a essa comprovação (fls. 446/448), a contribuinte não apresentou os elementos solicitados pela fiscalização, que, desta feita elaborou a Informação Fiscal de fls. 452/453 não reconhecendo qualquer montante do crédito a favor da empresa.

Registre-se que a ciência da Intimação de fls. 446/447 ocorreu em 07/11/2008 (fl. 448), enquanto o processo permaneceu na unidade de origem até o dia 28/12/2008 (fl. 454, sem qualquer manifestação da interessada.”

A decisão recorrida, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/09/2002

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE.

Não apresentados, à fiscalização, as notas fiscais de aquisição de insumos, os livros fiscais e demais elementos necessários à verificação da legitimidade do direito creditório alegado é de se indeferir o pleito de ressarcimento.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada”

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

(i) falha no encaminhamento do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, que não foi direcionado ao setor responsável pelo seu atendimento, impediu que a empresa o atendesse com a necessária diligência;

(ii) somente um grave erro interno, que não vem ao caso ser aqui discutido, poderia levá-la a não atender determinação da Fazenda, mormente quando se leva em conta que seria aquela a maior interessada em consolidar a situação do créditos que apontara como passíveis de compensação tributária;

(iii) somente em 15 de julho de 2009, já quando se pronunciava o Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) os seus responsáveis tomaram ciência do ocorrido; e

(iv) anexa documentos e pugna pela sua apreciação através da conversão do recurso em diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

A matéria foi bem analisada pela decisão de piso, razão pela qual sua reprodução se faz necessária, sendo adotada como razões de decidir. Diz o *decisum*:

“O indeferimento do pleito de ressarcimento resultou da falta de apresentação dos elementos solicitados pela fiscalização (fls. 219/220, 281/283 e 446/448) para comprovação da legitimidade dos valores creditados no RAIPI (notas fiscais de aquisição de insumos, livros fiscais, etc). Apesar das várias oportunidades que lhe foram conferidas a empresa não conseguiu comprovar a legitimidade dos créditos pleiteados. A fiscalização intimou (fls. 219/220) e reintimou a empresa (fls. 281/283 e 446/448) a apresentar os livros e documentos necessários à confirmação da legitimidade dos créditos em comento. Atente-se que, à exceção do demonstrativo analítico das notas de aquisição de insumos, os demais elementos solicitados pelo auditor deveriam ter sido apresentados de imediato. Ou seja, a fiscalização cumpriu rigorosamente sua parte no que tange à verificação do pleito da interessada. Ao contrário, a empresa deixou de fornecer os elementos solicitados (por exemplo, as notas fiscais de aquisição dos insumos, com destaque do IPI creditado).

Nesse ponto, convém destacar que o presente processo trata-se de Pedido e Ressarcimento, vinculado a compensação. Ou seja, a interessada pleiteia o reconhecimento e um crédito em seu favor, cujo ressarcimento é um incentivo fiscal autorizado por lei. Nesse caso, a comprovação, pela interessada, da legitimidade dos créditos do IPI escriturados torna-se indispensável, uma vez que ao requerente do benefício compete a prova do direito creditório pleiteado (artigo 333, capuz e inciso I, do Código de Processo Civil).

Em outras palavras, não basta a formalização; do pedido de ressarcimento. É fundamental que esse pedido venha instruído com os elementos comprobatórios do direito. E, ainda que bem instruído, a fiscalização deve atestar a legitimidade do valor pleiteado, por exemplo, confrontando as informações constantes dos autos com os livros fiscais e documentos originais que serviram de base para a escrituração dos créditos do imposto.

Em sua manifestação de inconformidade a empresa limitou-se a solicitar que lhe fosse dada nova oportunidade para atender às intimações efetuadas pelo auditor, tendo juntado aos autos o CD de fl. 428, que contém arquivos com dados das notas fiscais de

aquisições de insumos. Mas, apesar de lhe ter sido dada nova oportunidade para comprovar seu suposto direito (fls. 446/448), a contribuinte não se manifestou.

Apenas a título de observação, é de se estranhar o acúmulo de saldo credor pela interessada, pois, segundo informado pela própria empresa (fls. 228 a 231), todos os produtos industrializados pelo estabelecimento são tributados a alíquotas positivas (maiores que zero).

Portanto, diante da não-comprovação dos créditos escriturados pela interessada não há como lhe reconhecer qualquer montante passível de ressarcimento.

Quanto às compensações, o não reconhecimento do direito creditório implica a não-homologação das compensações declaradas. Assim, permanecem não homologadas as compensações dos débitos discriminados nas DCOMPs vinculadas a este pleito de ressarcimento.

Diante de todo o exposto VOTO pelo **indeferimento** da solicitação contida na manifestação de inconformidade apresentada para **não reconhecer** o direito creditório no montante de **R\$ 400.000,00**, permanecendo **não homologada** a compensação dos débitos relacionados nas cartas-cobrança de fls. 415 a 419.”

Como visto, a Recorrente não logrou êxito, em tempo e momento oportunos, trazer prova hábil e idônea do seu direito aos créditos pleiteados, mesmo tendo sido oportunizado em diversas oportunidades.

Os documentos apresentados, conforme consignado na decisão recorrida não têm o condão de comprovar a legitimidade dos créditos escriturados pela interessada, não havendo como lhe reconhecer qualquer montante passível de ressarcimento, não tendo, portanto, a Recorrente se desincumbido do seu ônus probatório.

Com o Recurso Voluntário interposto, a Recorrente trouxe documentação (cópia do Registro de Apuração do IPI; cópia da fl. nº 100 do RAIPI nº 09, onde foi lançado em "Outros Débitos" o valor do pedido de ressarcimento de R\$ 400.000,00; relação das Notas Fiscais de Importação de Insumos, CFOP 3.11, compondo um total de IPI creditado no valor de R\$ 686.138,50 e Demonstrativo analítico do total dos créditos de IPI escriturados) e **limita-se a pedir a sua apreciação com o argumento de que por um erro interno não respondeu ao Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos.**

No caso, como corretamente consignado na decisão recorrida, é ônus da contribuinte trazer a prova do seu direito. Acrescente-se que não houve alegação por parte da Recorrente sobre a impossibilidade de se apresentar a completa documentação contábil por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade e das intimações realizadas por parte da Receita Federal. Pelo contrário, da própria peça recursal admitiu a Recorrente o cometimento de falha no não atendimento da diligência.

O momento da apresentação da prova, sua ausência na instauração da fase litigiosa e o ônus probatório de quem alega os fatos constitutivos de seu direito estão previstos nos artigos 14 a 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e no artigo 373, do Código de Processo Civil.

Transcreve-se os dispositivos referenciados, *in verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

”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.”

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

(...)

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova relativo às alegações de seus direitos constitutivos é do contribuinte.” (Processo nº 15868.720014/2012-62; Acórdão nº 3201-003.095; Relator Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima; sessão de 30/08/2017)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2013

(...)

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.” (Processo nº 11020.721494/2014-51; Acórdão nº 3201-003.140; Relatora Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 25/09/2017)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

(...)

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.” (Processo n.º 10480.720874/2014-99; Acórdão n.º 2201-005.421; Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos; sessão de 10/09/2019)

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 quando lhe foi oportunizado apresentar a documentação hábil.

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 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 n.º 15374.917936/2009-47; Acórdão n.º 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)

Especificamente em relação ao ônus do contribuinte em provar o seu direito creditório com fundamento no artigo 11, da Lei n.º 9.779/1999, colaciono o seguinte precedente:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Na aferição do direito creditório, com fundamento no artigo 11, da Lei nº 9.779, de 1999, o ônus da prova quanto à existência de crédito cabe à contribuinte nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil.

Recurso Voluntário Negado.

Direito Creditório Não Reconhecido.” (Processo nº 13832.000013/2002-16; Acórdão nº 3302-004.958; Relatora Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza; sessão de 29/01/2018)

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

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade