



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 14090.000063/2008-74  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **3003-000.416 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 13 de agosto de 2019  
**Recorrente** SADIA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

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

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

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

**Relatório**

Replico o relatório utilizado pela DRJ para retratar os fatos.

E fls - Trata-se o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO – PER N.º 31315.94838.181007.1.1.01-0452, calculado nos termos do art. 11 da Lei n.º9.779, DE 19/01/1999. Ao ressarcimento de R\$ 16.149,89, vinculou-se a DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – DCOMP n.º 41811.46346.221007.1.3.01-9005, que cingiu-se ao código 5952-02 – CSLL/COFINS/PIS/PASEP – Retenção quinzenal sobre pagamentos de pessoa jurídica a pessoa de direito privado/Lei n.º 10.833/2003, no montante de R\$ 16.149,89, com vencimento em 31/10/2007.

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá, MT. Por meio do Despacho Decisório de fls. 136/139, deferiu em parte o pleito., reconhecendo a legitimidade do saldo credor em R\$ 13.301,20. Consequentemente, a compensação do débito declarado foi parcial, remanescendo contra o contribuinte a cobrança da parcela do débito não extinto pela compensação. Par tanto, fez-se consignar no despacho decisório que a origem do crédito solicitado eram decorrentes das notas fiscais de entrada n.º 580590; 583292; 593524, 594885 e 598156, emitidas pela filial cujo CNPJ é 20.730.099/0040-09 (fls.90/107). Intimada, a contribuinte apresentou cópia das notas fiscais (fls. 25/29), nas quais se verificou que tratavam de transferência de mercadorias entre filiais com a finalidade de industrialização.

Embora as notas fiscais de transferência não apresentassem o destaque do IPI, continham mensagens informando o valor do tributo e a respectiva alíquota de 5%. Novamente intimado, o contribuinte apresentou cópia do Livro Registro de Apuração do IPI da filial 20.730.099/0040-09 (fls. 90/107), em que se verificou lançamento a débito do IPI relativo às notas fiscais (fls. 95, 101 e 107), exceto o da nota fiscal n.º 580590. Por esse motivo o crédito de R\$ 2.848,69, equivalente a essa nota, foi glosado, pois o contribuinte o manteve nas duas filiais.

Inconformado, o contribuinte, por meio de seu procurador (fls. 156/157), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 146/154, acompanhada dos documentos de fls. 168/179. As razões da manifestação de inconformidade foram apresentadas pelo contribuinte nos seguintes termos:

“Como acima mencionado, a razão da glosa dos ressarcimentos relativos a parte dos créditos se dera, exclusivamente, em razão dos trabalhos fiscais não terem constatado que a nota fiscal 580590 tenha sido levada a débito na apuração da filial emitente da mesma.

O valor glosado se refere exclusivamente ao IPI da referida nota fiscal no valor original de R\$ 2.848,69.

Frise-se que para comprovar a legitimidade dos créditos foram apresentados p Livro Registro de Apuração do IPI referentes aos meses do 2º trimestre de 2007 da já citada filial.

Ocorre que o lançamento a débito referente a questionada nota fiscal de n.º 580590 não foi efetuado nos meses do 2º trimestre de 2007, especificamente no mês de março, conforme se comprova com a cópia do referido livro de apuração (DOC. 03).

O mencionado lançamento se encontra efetuado conjuntamente com outras notas fiscais, conforme abaixo se demonstra.

NF 575950 IPI – R\$1.133,69

NF 577414 IPI – R\$ 1.135,87

NF 577412 IPI – R\$ 1.890,28

NF 581174 IPI – R\$ 3.651,60

NF 581152 IPI – R\$ 6.086,23

NF 577409 IPI – R\$ 402,57

NF 578959 IPI – R\$592,26

NF 575947 IPI – R\$ 275,08

NF 57823 IPI – R\$ 2.922,45

NF 581411 IPI – R\$ 10.826,72 E

NF 580590 IPI – R\$ 2.848,69

TOTAL:.....R\$31.765,44.

Como resta absolutamente comprovado, a razão do indeferimento do ressarcimento efetivamente não ocorrera. O registro do débito, efetivamente, se dera em mês anterior ao trimestre, não afetando, por esta razão, o direito absoluto ao ressarcimento do valor do IPI.

Deverá, portanto, ser o despacho decisório aqui guerreado reformado, deferindo-se integralmente o pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, homologando-se a integralidade das compensações apresentadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora (MG) julgou improcedente o Manifesto de Inconformidade no acórdão n.º 09-35.594, e-fls. 195 a 200 com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PROVA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Além das formalidades legais exigidas, o documento juntado aos autos para comprovar direito alegado pelo contribuinte deve ser condizente e compatível com os demais documentos já apresentados. Assim é que o RAIPI do 1º trimestre de determinado ano-calendário deve ser compatível com o mesmo documento relativamente ao 2º trimestre, ainda mais quando este último foi legitimado para reconhecer-lhe direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Em 05/08/2011 o contribuinte protocolou Recurso Hierárquico, fls. 205 a 209, e em 25/08/2011, apresentou o Recurso Voluntário, fls. 223 a 231, ambos com os mesmos argumentos no que se referem ao mérito, acrescentando ao recurso hierárquico apenas que a DRJ equivocou-se em afirmar que a manifestação de Inconformidade trata de matéria diversa do motivo de glosa do Despacho Decisório descrevendo o seguinte trecho:

(...) Porém, para surpresa da inconformada a DRJ/JFA/MG concluiu que a manifestação de inconformidade tratara de assunto diverso e de matéria estranha ao que se constituiria de fato razão para o litígio, isto porque, equivocadamente, entendeu a D. Turma, por sua I. Relatora, que a contestação e a documentação que a instruiu estaria em dissociação completa com a motivação da denegação do crédito correspondente a nota fiscal n.º 096050, emitida pelo CNPJ n.º 44.022.333/0001-97, pois, pela interpretação exarada no despacho, o direito creditório requerido e analisado no despacho decisório diz respeito à referida nota fiscal de entrada e, a Manifestante, sustentou sua defesa na nota fiscal n.º 580590.

(...)

“O Despacho Decisório objeto da Manifestação de Inconformidade, fez constar as fls 137, item 6, de modo absolutamente claro o que abaixo se colaciona: 6. As notas fiscais de entrada não apresentam o valor do IPI destacado, apenas uma observação no campo

mensagens informando o valor do IPI com uma alíquota de 5%. Em resposta a intimação, apresentou cópia do Livro Registro de Apuração de IPI da filial 20.730.099/0040-09 (fls. 90/107), onde se verificou que as notas fiscais foram registradas como débito (fls. 95, 101 e 107), exceto a nota fiscal n.º 580590. Portanto, o crédito da nota fiscal de n.º 580590 deve ser glosado já que o contribuinte manteve o crédito nas duas filiais.”

Ao final requer o acolhimento do Recurso Hierárquico, para reformar o R. Despacho da 3ª Turma, a fim de conhecer a manifestação de inconformidade para, ao final, determinar a reforma do despacho decisório recorrido, deferindo-se integralmente o pleito.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade.

Ao verificar os argumentos da Recorrente e os fatos já relatados acima, constato que o Recurso Hierárquico, bem como os seus argumentos no que se referem ao não conhecimento da manifestação de inconformidade são desassociados dos fatos ocorridos nestes autos. Isto porque o mérito foi julgado pela DRJ de Juiz de Fora, que conheceu do recurso e julgou improcedente o manifesto de inconformidade devido à ausência de provas satisfatórias.

A Recorrente reproduziu em seu Recurso Voluntário os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade, contudo, não trouxe novas provas que pudesse amparar os seus argumentos.

Nos termos do voto da Delegacia Regional o motivo pelo não acolhimento do Manifesto de inconformidade se deu pelos seguintes fatos, que se demonstra no trecho a seguir:

“No mister de verificar a legitimidade do pleito do contribuinte, analisa-se a cópia do RAIPI da filial 0040, referente ao 2º trimestre de 2007, às fls. 90/107, que instruiu a averiguação do direito creditório do contribuinte. Com esse documento se comprovou que o interessado fazia jus ao montante de R\$ 13.301,20, por conseguinte, deferido no despacho decisório. Dessa cópia do RAIPI pode-se obter também o saldo credor no período anterior de R\$ 273.836,45, isto é, o saldo credor do 1º trimestre de 2007, que esta registrado no mês de abril de 2007, à fl. 94, representando assim a sequência na apuração do contribuinte a partir do mês de janeiro de 2007.

Entretanto, o saldo credor do 1º trimestre de 2007 é de R\$281.142,53, segundo a página do RAIPI, à fl. 168, introduzida nos autos para comprovação de lançamento a débito da quantia de R\$2.848,69 (integrante do valor maior de R\$ 31.765,44). Se aceitável a folha do livro apresentado pelo contribuinte se alcançaria valores iguais para os saldos credores no RAIPI. Isso não ocorreu. É se de concluir, portanto, que matematicamente, se considerados os dados do documento de fl. 168 (documento apresentado com a manifestação de inconformidade), jamais se obteria os valores constantes do Livro RAIPI do 2º trimestre de 2007, que, reitera-se, instruiu a análise fiscal com relação ao saldo credor deferido ao contribuinte. Nesse contexto, fortalece-se ainda mais a rejeição à cópia de página do RAIPI de fl. 168, de forma a concluir pela não comprovação de

que fora levada a débito a quantia de R\$2.848,69, ora reclamado pelo interessado, condição indispensável para se reconhecer como legítimo o referido crédito.”

A recorrente nada falou sobre os argumentos acima em seus recursos, limitou-se em defender o seu direito creditório ao IPI. Importante destacar que o direito creditório do IPI não foi negado, inclusive foi deferido parcialmente no despacho decisório, foi reconhecido em todas as notas comprovadas e escrituradas, contudo, a matéria que se passa a debater no Acórdão é a ausência de comprovação da escrituração da nota fiscal objeto da glosa, no valor de R\$ 2.848,69.

Com efeito, para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente o Pedido de Compensação e alegações. Faz-se necessário que as alegações da recorrente sejam embasadas em escrituração contábil-fiscal e documentação hábil e idônea que a lastreie, no momento adequado.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses “outros meios”, pois não há provas bastantes.

Desta forma, complementando o que já foi esclarecido anteriormente, a Recorrente deveria trazer aos autos documentos que subsidiem as suas alegações, tais como: apuração (base de cálculo do IPI) conciliada com livros contábeis (diário/balancete, com o apoio de razão, escrituração fiscal hábil, no caso LAIP completo e não apenas uma folha), assim demonstrando a sua apuração, bem como as notas fiscais que deram origem aos créditos fruto do pedido de compensação.

Destaco que os documentos acima citados são indispensáveis para ratificar as informações constantes nas declarações eles são de suma importância e funcionam como acessórios para que o julgador possa firmar sua convicção e validar os créditos que se deseja compensar.

A busca da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal não desincumbe da recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

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

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

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

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

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito<sup>1</sup>, assim leciona:

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

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda<sup>2</sup>:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a não homologação das compensações.

É o meu entendimento

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

<sup>2</sup> CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III, p. 139

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator