



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.901672/2013-75</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-011.907 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	XEROX COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 25/04/2011

**DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.**

Incumbe a quem reivindica um direito creditório comprovar a sua existência. Por envolver a fruição de créditos, cabe à requerente o ônus de demonstrar, de forma cabal e específica, o seu direito. Trata-se de postulado do Código de Processo Civil, adotado de forma subsidiária na esfera administrativo-tributária.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-011.905, de 23 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 16682.901675/2013-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Arnaldo Diefenthaler Dornelles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Rafael Luiz Bueno da Cunha.

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, contra despacho decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes, não reconhecendo o direito creditório em litígio.

A Recorrente informa em sua Manifestação de Inconformidade que remeteu a título de transferência entre seus estabelecimentos de Simões Filho/BA (remetente) e Itatiaia/RJ, produtos equivocadamente classificados nas NCM 8443.99.39 e 3707.90.21, cujas alíquotas de IPI seriam respectivamente de 15% e 10%, quando a classificação correta seria a de NCM 8443.99.33, com alíquota de 5%.

O reconhecimento do equívoco pela Recorrente resultou em pedido de PER/DCOMP pelo valor devido e pago de IPI a maior, decorrente da diferença das alíquotas consideradas, no entanto, tendo retificado a DCTF apenas após a ciência do Despacho Decisório, teve seu pleito indeferido por não haver crédito, não alocado a outros débitos, disponível.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade onde juntou diversos documentos contábeis e fiscais, os quais a DRJ considerou insuficientes para a comprovação do crédito da Recorrente.

A Recorrente tomou ciência do resultado do julgamento de Primeira Instância e apresentou Recurso Voluntário.

Em seu Recurso Voluntário alega, que apresentou todos os documentos necessários à comprovação de seu direito creditório, e apresenta diversos exemplos de documentação fiscal e contábil, já presentes nos autos, indicando os anexos de sua Manifestação de Inconformidade e de seu Recurso Voluntário, onde estes documentos estariam disponíveis.

Argumenta também que procedeu na EFD o devido estorno do Registro de Apuração do IPI, referente ao valor de IPI recolhido a maior.

Alega que não houve repasse do ônus financeiro, apresenta o Livro de Entradas do seu estabelecimento de Itatiaia/RJ para demonstrar a sua afirmação.

Requer que o processo seja convertido em Diligência, e por fim, acrescenta o seguinte pedido:

*“Por todo o quanto aqui exposto, é o presente para requerer a V.Sas. o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja declarada a homologação do pedido de compensação formulado por meio do PER/DCOMP n° [...], no valor de R\$ [...] devidamente atualizado pela SELIC. Na remota hipótese de V.Sas. entenderem que restam possíveis dúvidas quanto ao direito pleiteado pela Recorrente, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Recorrente pleiteia a*

*realização de diligência ou perícia, em consonância com o disposto no inciso IV, do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.”*

Este 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 reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

### **Ônus da Prova**

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 333, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, o Código de Processo Civil (CPC), revogada pelo novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o qual em seu artigo 373, reproduz inteiramente os incisos I e II, da Lei revogada.

*“Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:*

*I - recair sobre direito indisponível da parte;*

*II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.”*

A questão fundamental para se determinar o ônus da prova é a autoria da proposição da ação. É comum a afirmação de que à parte que acusa cabe a incumbência de provar suas alegações.

De fato, é o que ocorre no lançamento tributário, quando a autoridade tributária, quer por notificação de lançamento, quer por auto de infração, figura como autor da pretensão de direito e, portanto, precisa incumbir-se do ônus probatório. O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, é bem claro neste sentido, na medida em que expressa este conceito no seu artigo 9º, como podemos ver reproduzido a seguir:

*“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.”*

O mesmo encontramos no Decreto nº 7.574, de 29 de dezembro de 2011, que regula a determinação e exigência de créditos tributários da União, nos seus artigos 25 e 26.

*“Art. 25. Os autos de infração ou as notificações de lançamento deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito ( Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais ( Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º.)*

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput ( Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º )”*

Vemos ainda que a escrituração regular faz prova a favor do sujeito passivo, desde que os fatos nela registrados sejam comprovados por documentos hábeis, conforme o *caput* do artigo 26, acima, e novamente a responsabilidade de provar cabe ao autor da ação, conforme previsto no seu parágrafo único, neste caso a autoridade fiscal, quando assim se configurar.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que trata do Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, e é de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, reproduz o mesmo conceito, como podemos notar pela reprodução dos seus artigos 36 e 37, a seguir:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

*Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.*

No entanto, no caso em questão não se trata de fato constitutivo do direito da Fazenda Pública, mas sim da Recorrente, que pleiteia o ressarcimento de valor pagos indevidamente a maior de IPI, neste caso, ela própria figurando como autora e, portanto, suportando o ônus da prova.

É necessário também ressaltar que, no que diz respeito a prova a favor do contribuinte em razão da manutenção de contabilidade regular, seus registros precisam estar de acordo com os documentos fiscais comprobatórios, o que vale dizer que cabe a autoridade tributária verificar se os registros escriturais refletem adequadamente notas fiscais e outros documentos fiscais, especialmente em relação aos seus montantes, aspectos formais e natureza das operações a que se refiram.

Por fim, caberia à autoridade tributária suprir apenas dados registrados em documentos existentes na própria Administração Tributária da União, quando assim declarados pela autora. Também não cabe a pretensão de

que a Autoridade Preparadora ou Julgadora saneiem de ofício o processo na ausência de apresentação de documentos que, apesar de constarem de lista na Manifestação de Inconformidade, não foram juntados ao processo, cabendo ao interessado verificar atentamente o protocolo.

No caso concreto, reconhece-se que a Recorrente juntou ao processo, diversos documentos contábeis e fiscais, já mencionados no relatório, na tentativa de demonstrar seu direito creditório, e que, a princípio, representam a sua escrituração do IPI, ainda que parcial das operações mencionadas, tendo em vista que a relação de notas fiscais presente nas tabelas das folhas 41 a 44, e que totalizam R\$ 949.606,49 (novecentos e quarenta e nove mil, seiscentos e seis reais e quarenta e nove centavos), a título de pagamento indevido a maior de IPI, estão acompanhadas de notas fiscais que totalizam apenas R\$ 89.659,99 (oitenta e nove mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e noventa e nove centavos) de IPI destacado.

Percebe-se muito claramente que tratam-se de documentos fiscais muito pouco representativos do direito creditório pretendido.

Ademais, na Manifestação de Inconformidade, apresentam-se páginas do Livro de Apuração do IPI, apenas com valores consolidados do total das operações, o que impede o batimento de cada nota fiscal e a diferença a ser apurada. Também encontra-se cópia da escrituração fiscal digital nas folhas de 155 a 909, juntadas com o Recurso Voluntário.

Estas questões de apuração contábil, e extra contábil do valor devido de IPI são apenas uma parte do direito creditório pretendido, a saber: a sua quantificação.

Digo isto porque toda a questão decorre da alegação de classificação incorreta de mercadorias, e sua consequente imposição de alíquota de IPI incorreta, mas que em nenhum local do processo pode-se verificar a defesa da afirmação da Recorrente, pois apenas encontram-se às folhas de 51 a 53, folhas do Capítulo 84 da TIPI, que foram trazidas aos autos junto com a Manifestação de Inconformidade.

Não há como avaliar as alegações da Recorrente apenas com a afirmação de que ela equivocou-se na classificação fiscal, sendo esta sim a comprovação de pagamento indevido e a maior que eventualmente possa ter ocorrido, e que em decorrência possa vir a ser quantificado para que se estabeleça certeza e liquidez do crédito devido pela União.

Neste caso, a Recorrente falha em demonstrar seu direito creditório, tanto no aspecto subjetivo, no que diz respeito a uma suposta classificação

incorreta de mercadorias tributadas pelo IPI, como na demonstração do seu aspecto objetivo, relacionado à quantificação do valor pleiteado.

Desta forma, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral – Presidente Redator