



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.901033/2017-25
ACÓRDÃO	3102-003.823 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESTALEIRO BRASFELS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

ÔNUS DA PROVA. REGIME CUMULATIVO. CRÉDITOS BÁSICOS.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito aos créditos de PIS/COFINS na apuração do regime não cumulativo. Não cabe a pretensão de ato de ofício para sanear ausência ou deficiência de provas que deveriam ser trazidas ao processo pelo pleiteante do direito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 108-021.749, proferido pela 34ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 08/DRJ08, que por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte acima identificada contra despacho decisório que reconheceu em parte o direito de crédito pleiteado no PER nº 42252.46804.270813.1.5.11-8294, relativo a crédito de Cofins-Mercado Interno apurado no 2º trimestre de 2011, homologou parcialmente a Declaração de Compensação – DCOMP nº 00538.54243.270813.1.7.11-0487 e não homologou a DCOMP nº 00357.21652.090913.1.7.11-3014.

O despacho decisório em foco tem a seguinte fundamentação:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
42252.46804.270813.1.5.11-8294	2º trimestre de 2011 - 01/04/2011 a 30/06/2011	COFINS NÃO-CUMUL M INTER	10073.901.033/2017-25

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL			
Tipo de crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO			
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, foi confirmado direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:			
	Abril	Maio	PRESTESSE
VL R CRÉDITO PEDIDO	260.789,49	622.300,62	51.1435,98
VL R CRÉDITO CONFIRMADO	260.789,49	442.979,75	298.986,70
			1.002.755,94
Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.			
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: 00538.54243.270813.1.7.11-0487			
NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 00357.21652.090913.1.7.11-3014			
Não há valor a ser restituído/resarcido para o(s) pedido(s) de restituição/resarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 42252.46804.270813.1.5.11-8294			
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/09/2017.			
PRINCIPAL	MULTA	JUROS	
391.960,15	78.392,03	202.639,16	
Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br , menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".			
Enquadramento Legal: Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004; art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005; Art. 74 da Lei 9.430, de 1996; Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.			

Notificada em 14/09/2017, em 11/10/2017 a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade alegando inicialmente que o despacho decisório indeferiu parte do pedido sem que fosse apresentada motivação para isso, o que implica a nulidade do despacho decisório, o deferimento do PER e a homologação da declaração de compensação.

Sobre a ausência de motivação do despacho decisório, diz que o ato administrativo foi composto somente por planilhas com as informações dos valores previamente apontados pela contribuinte e pela referência genérica a leis e a poucos artigos aplicáveis ao caso, o que configura a violação às normas que tratam da validade do atos no âmbito do Processo Administrativo Fiscal e da Administração Pública Federal, Decreto nº 70.235, de 1972 e Lei nº 9.784, de 1999.

Anota que a simples menção a dispositivos legais e a planilhas de cálculos não viabiliza um entendimento acerca da lógica ou dos motivos que efetivamente teriam levado o auditor a denegar o feito, restando imperiosa a decretação da nulidade do despacho decisório, nos moldes do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

No mérito, a contribuinte reitera o seu direito ao ressarcimento e compensação do crédito, vinculada a receitas não tributadas no mercado interno e cujos pressupostos de certeza e liquidez estariam materializados nos documentos apresentados à Administração Tributária de acordo com o Dacon relativo ao período de apuração.

Ao fim, postula a reforma do despacho decisório, a abertura de oportunidade para fins de comprovação do direito e a suspensão de quaisquer atos tendentes à inscrição dos débitos em Dívida Ativa.

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

RESSARCIMENTO. CRÉDITO DISPONÍVEL. PROCESSAMENTO. ERRO MATERIAL.

Constatado que o crédito reconhecido para o trimestre no processamento eletrônico do PER/DCOMP não fora integralmente deferido em parte por razão de erro material da contribuinte no preenchimento de informações daquela declaração relativamente aos valores mensais do crédito, cumpre reconhecer o valor do crédito adicional, identificado no processamento do pleito.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 20 de abril de 2022, e apresentou Recurso Voluntário no dia 20 de maio de 2022.

Em seu Recurso Voluntário argui o seguinte:

- I. Requer a homologação integral das PERR/DECOMPS.
- II. Teria apurado no 2º TRIMESTRE/2011 créditos decorrentes de aquisições vinculadas a receitas de exportação no valor de R\$ 1.394.716,09.
- III. Cometeu erro material ao informar no DACON parte destes créditos como vinculados a receitas do mercado interno, meses de maio e junho.
- IV. Cita o art. 38, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, para dar legitimidade à apresentação posterior de provas no PAF.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

Em razão do exposto, a RECORRENTE requer seja dado integral provimento a este recurso voluntário para se reformar a DECISÃO RECORRIDA e, conseqüentemente, reconhecer integralmente o crédito pleiteado através do PER nº 42252.46804.270813.1.5.11-8294.

*Termos em que,
Pede deferimento.*

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

A argumentação da Recorrente gira exclusivamente em torno do fato de ter apropriado em DACON, nos meses de maio e junho de 2011, créditos decorrentes de gastos relacionados a receitas de exportação, na apuração do regime não cumulativo de PIS/COFINS, indevidamente nos campos relacionados a vendas tributadas no mercado interno.

O erro, alegado pela Recorrente, implicou no não reconhecimento da elegibilidade destes créditos para ressarcimento.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância reconheceu que nos meses em que teria ocorrido o referido erro de preenchimento de DACON, haveria receitas não tributadas no mercado interno que ensejariam direito ao ressarcimento e reconheceu parcialmente o direito pretendido até o limite demonstrado nos documentos trazidos aos autos.

Entendo que não cabe razão à Recorrente, posto que alegações sem provas são insuficientes para reverter a decisão de Primeira Instância, pois não é possível com base nos documentos presentes nos autos auferir a veracidade das alegações da Recorrente.

O ônus da prova é matéria tratada no artigo 373, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o novo Código de Processo Civil.

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.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

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

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo. 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 créditos de contribuições aos quais teria direito, 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.

Desta forma, cabe à Recorrente demonstrar a correta constituição dos créditos pleiteados, fato este que entendo não ter ocorrido no presente processo em relação a este item.

Com relação à Lei nº 9.784/1999, em que pese esta ser usada de forma subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, este é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e possui regramento próprio para a apresentação das Manifestações de Inconformidade e de elementos probatórios em seu art. 16, de forma que não cabem as alegações da Recorrente neste ponto.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral